

Differensierte satser og unntak fra avgiftsplikten – hvor samfunnsøkonomisk effektivt er det norske merverdiavgiftssystemet?

Kristine Pettersen



Masteroppgave ved Økonomisk institutt
Samfunnsvitenskaplig fakultet

UNIVERSITETET I OSLO

30.08.2010

**Differensierte satser og unntak fra avgiftsplikten –
hvor samfunnsøkonomisk effektivt er det norske
merverdiavgiftssystemet?**

© Kristine Pettersen

2010

Differensierte satser og unntak fra avgiftsplikten – hvor samfunnsøkonomisk effektivt er det norske merverdiavgiftssystemet?

Kristine Pettersen

<http://www.duo.uio.no/>

Trykk: Reprosentralen, Universitetet i Oslo

Sammendrag

Dagens norske skattesystem består av ulike skatter og avgifter. Skatter har to hovedfunksjoner: de finansierer velferdsstaten, og er et verktøy brukt til omfordeling av ressurser fra dem som har mye til dem som har lite. Merverdiavgiften (mva) er en indirekte skatt på forbruk av varer og tjenester, som kan brukes for å nå disse målene. I denne oppgaven ser jeg nærmere på norske myndigheters bruk av merverdiavgiften som inntektskilde, og som verktøy for å nå andre politiske mål. Merverdiavgiften gjelder for de fleste varer og tjenester. Innenfor rammene av det norske mva-systemet har imidlertid enkelte varer og tjenester reduserte satser, mens andre ikke er omfattet av loven. Hvordan påvirker dette merverdiavgiftens evne til å generere inntekter til staten? Hvilke argumenter bruker norske myndigheter for å differensiere satsene, og i hvilken grad medfører dette at målene for skattepolitikken oppnås?

Etter å ha presentert det norske merverdiavgiftssystemet introduserer jeg i kapittel 2 teorier om bruken av vareskatt i et effektivt skattesystem. Vareskatten kan i følge nest-beste-teori bedre effektiviteten i skattesystemet, ved å motvirke uheldige vridninger som kommer av å omfordele ressurser gjennom inntektsskatten.

I kapittel 3 belyser jeg argumentene norske myndigheter har lagt til grunn ved innføring av ulike differensierte satser, og drøfter hvorvidt disse er forankret i økonomisk teori. I kapittel 4 bruker jeg empiriske studier for å undersøke de norske unntakene og satsene nærmere. Jeg drøfter hvorvidt dagens satser kan rettferdiggjøres ut fra de effektivitetskriteriene jeg skisserte i den teoretiske bakgrunnen. Funnene gir ikke støtte til dagens subsidieringer i det norske mva-systemet.

For å undersøke hvorvidt det ligger gode fordelingsargumenter eller andre gode begrunnelser i dagens differensierte merverdiavgiftssystem, tar jeg i kapittel 5 for meg to sektorer som i dag er subsidiert gjennom merverdiavgiften. I drøftingen av redusert mva på næringsmidler ser jeg spesielt på bruken av mva-systemet som verktøy i fordelingsøymed. Resultatet viser at treffsikkerheten til redusert sats som virkemiddel er dårlig sammenliknet med andre fordelingsverktøy. Gjennom å se nærmere på kultursektoren, som i dag delvis er avgiftspliktig med redusert sats og delvis unntatt fra avgiftssubjektet, undersøker jeg hva som er gode argumenter for støtte til sektoren generelt, som eksterne virkninger, meritgoder eller monopolistisk konkurranse. Derfra drøfter jeg hvorvidt subsidiering gjennom

merverdiavgiften er riktig virkemiddel for å støtten denne sektoren. Heller ikke her finnes tungtveiende argumenter for en differensiert mva.

De administrative kostnadene et differensiert merverdiavgiftssystem medfører understreker at bruk av mva for å nå politiske mål er en feilslått strategi.

Ulike mva-satser medfører vridninger i konsumentenes og produsentens tilpasning, og gir insentiver til uheldige aktiviteter som lobbying. I tillegg er det et lite treffsikkert virkemiddel for omfordeling av ressurser i samfunnet. Veid mot effektiviteten en kan oppnå med en uniform merverdiavgift, der flest mulig varer og tjenester er inkludert, har jeg i denne oppgaven funnet argumentene for et differensiert mva-system for lette.

Forord

Det er mange jeg ønsker å takke for støtte og hjelp i arbeidet med denne oppgaven. Først vil jeg takke min veileder Vidar Christiansen for gode faglige råd, og tålmodighet gjennom prosessen. Erik Feiring, brukte tid og krefter på å hjelpe meg å sortere tankene og velge en fremgangsmåte. Takk til Ida Jørgensen Thinn, for opprensning i kreativt språkbruk. Takk til Karin Jacobsen og Marie Naalsund Ingvaldsen for godt selskap og faglige diskusjoner over matpakka. Tusen takk til Torbjørn Heitmann Valum, for støtte og tålmodighet når arbeidet med oppgaven har gått ut over humøret, og min del av husarbeidet.

Innholdsfortegnelse

1	Det norske merverdiavgiftssystemet.....	1
2	Teoretisk bakgrunn.....	6
3	Hvorfor ulike satser?	27
4	Effektivitetskriterier for skatt på varer og tjenester	37
4.1	Korrelasjon mellom etterspørsel og arbeidstilbud.....	37
4.2	Direkte effekter.....	39
4.3	Krysseffekter	41
5	To subsidierte områder: Næringsmidler og kultur	43
5.1	Næringsmidler	43
5.2	Kultur.....	47
6	Administrative kostnader	56
	Konklusjon	59
	Litteraturliste	60

1 Det norske merverdiavgiftssystemet¹

Merverdiavgift (mva) er en statlig avgift som kreves inn ved omsetning og uttak av varer og tjenester. I loven presiseres det at avgiftsplikten oppstår når det er foretatt en transaksjon av varer og tjenester, altså at avgiftsplikten også gjelder dersom varer og tjenester er byttet i andre varer og tjenester. Merverdiavgiften utgjør en betydelig del av statens inntekter; ca 190 milliarder kroner for 2010. Den svarer for ca 18 % av de samlede skatte- og avgiftsinntektene til staten. Merverdiavgiften er utformet slik at alle ledd i omsetningskjeden er med i beregningen av avgiften, i motsetning til en sisteleddsavgift som kun legges på salg til konsumenter. Avgift betalt på innsatsfaktorer i produksjon kan trekkes fra avgiften på omsetningen, slik at merverdiavgiften kun blir en avgift på den merverdien som skapes i produksjon. Merverdiavgiften ble innført 1. januar 1970 og erstattet den gang en omsetningsavgift. Da var det hovedsaklig en skatt på varer, og tjenester var kun avgiftspliktig dersom de var spesifisert i loven eller i tilhørende forskrifter. I 2001 ble dette endret slik at tjenester er mva-pliktig på generelt grunnlag, og unntak er spesifisert i loven. 01.01.2010 trådte en ny merverdiavgiftslov i kraft; lov 19. juni 2009 nr. 58. Hovedformålet med den nye loven var å gjøre den mer oversiktlig og håndterlig. Innholdet ble derfor ikke endret i vesentlig grad, men noen nøkkelbegreper ble omdefinert (Ot.prp. nr. 76 2008-2009). Tidligere var **avgiftsområde** brukt om avgiftspliktig omsetning. I den nye loven er **avgiftsområdet** det geografiske området hvor loven gjelder. Dermed ble det behov for et nytt begrep for den omsetningen som er innbefattet med loven, det blir nå vist til som **avgiftssubjektet**. Avgiftssubjekt er pliktig til å registrere seg i merverdiavgiftsregisteret og kreve merverdiavgift på sin omsetning. Å kreve inn avgift ved omsetning av varer og tjenester kalles å kreve inn **utgående merverdiavgift**. Utgående merverdiavgift skal beregnes både ved omsetning til andre næringsdrivende og til vanlige forbrukere. Utgående merverdiavgift skal også beregnes når en registrert næringsdrivende tar ut en vare fra sin virksomhet til bruk privat eller til andre formål utenfor den registreringspliktige virksomheten. **Inngående merverdiavgift** er den merverdiavgift som påløper ved kjøp av en avgiftspliktig vare eller tjeneste. Registrerte avgiftssubjekter har fradrag for inngående merverdiavgift. Det vil si at merverdiavgiften de har betalt for varer og tjenester brukt i produksjon av et gode kan trekkes fra avgiften de krever inn på sin egen omsetning. Et viktig grunnprinsipp for merverdiavgiften er dermed at den kun skal være en avgift på forbruk/konsum i siste ledd og ikke en avgift på

¹ Grunnlaget for dette kapittelet er hentet fra Merverdiavgiftshåndboken 6. utgave 2010.

innsatsfaktorer i produksjon. Merverdiavgiften som hver bedrift skal betale inn til avgiftsmyndighetene utgjør dermed differansen mellom utgående og inngående merverdiavgift i avregningsperioden. På noen områder vil enkelte bedrifter ha omsetning som er avgiftspliktig og omsetning som ikke er det. Bedrifter får kun fradrag for innkjøp som er nært knyttet til den avgiftspliktige omsetningen.

Av administrative grunner oppstår avgiftsplikt for næringsdrivende først ved omsetning over en viss størrelse. Beløpsgrense for avgiftsplikten er 50 000,-. For veldedige og allmennyttige organisasjoner er denne grensen høyere, og avgiftsplikten slår kun inn ved en omsetning over 140 000,-. For de samme organisasjonene er det i tillegg gjort unntak for varer av bagatellmessig verdi, og for varer som er betydelig overpriset.

Med **unntak** menes omsetning som ikke er omfattet av loven, og hvor det ikke skal kreves merverdiavgift, men hvor det heller ikke er fradragsrett for inngående merverdiavgift. Et siste viktig begrep i merverdiavgiftsloven er **fritak**. I denne sammenheng betyr fritak at man er en del av avgiftssubjektet, det vil si at man skal registreres i merverdiavgiftsregisteret, har fradrag for inngående merverdiavgift, men ikke må kreve merverdiavgift på egen omsetning av varer og tjenester.

Normalsats, redusert sats, fritak og unntak

Avgiftssatsen og avgiftssubjektene har variert siden innføringen av merverdiavgiften i 1970. Vi har i dag et system med differensierte satser for ulike varer og tjenester, fritak for noen goder, mens andre er unntatt fra loven. Normalsatsen i Norge er på 25 %, og det opereres i tillegg med fire reduserte satser: en på 14 %, en på 8 %, en nullsats som korresponderer til fritaksbestemmelsen, og en særegen sats på 11,11 % som gjelder for råfiskelag. En rekke varer og tjenester er i tillegg unntatt fra avgiftsplikten. Alle varer og tjenester som ikke blir belastet med normalsats regnes som subsidierte varer og tjenester.

Normalsats

Ved innføringen av mva-loven i 1970 var den normale satsen på 20 % og gjaldt omsetning av varer og noen tjenester som var spesifisert i loven eller tilhørende forskrifter. Gjennom årene har denne satsen økt og i dag er den på 25 %. Denne legges på den prisen produsenten krever slik at forholdet mellom konsumprisen og produksjonsprisen blir som følger.

$$\text{Konsumpris} = \text{Produksjonspris} \times (1 + 0,25)$$

Reduserte satser

Med vedtak fra Stortinget ble det i 2001 bestemt at næringsmidler skal pålegges en egen redusert sats. Opprinnelig var denne satsen på 12 %, men den har i senere år blitt oppjustert til 14 %. Med næringsmidler menes alle mat- og drikkevarer som er ment å konsumeres av mennesker. Det er gjort unntak for næringsmidler som omsettes som en del av en servicetjeneste som restaurantbesøk og lignende, disse skal beregnes full avgift med normal sats. I tillegg er tobakk, alkohol, legemidler og vann fra vannverk unntatt fra redusert sats.

Lav sats på 8 % gjelder for allmennkringkasting finansiert av kringkastingsavgift, kinofremvisninger, persontransport samt fergevirksomhet, og utleie av rom i hotellvirksomhet og lignende virksomhet som utleie av campingplasser, hytter, ferieileiligheter og annen fritidseiendom. Det er også redusert sats på formidling av slike varer og tjenester.

Fritak

Fritak, også kalt nullsats, innebærer at man er registrert i merverdiavgiftsregisteret, men ikke er pliktig til å kreve inn avgift for egen omsetning. Derimot har man full fradragsrett for inngående mva betalt på innsatsfaktorer. En rekke varer og tjenester hører i dag inn under denne fritaksbestemmelsen. Aviser som er trykt på papir og som kommer ut minst en gang i uken er fritatt fra å kreve utgående mva, mens internettaviser ikke er inkludert i fritaket. De har imidlertid kun fritak for den delen av omsetningen som gjelder salg av aviser, og må kreve avgift for inntekter fra annonsesalg og liknende. Tidsskrifter som hovedsakelig deles ut gjennom abonnement, eller til foreningsmedlemmer, er fritatt fra å kreve utgående mva. Det samme gjelder for tidsskrifter med religiøst, politisk eller litterært innhold. Også utenlandske tidsskrifter er omfattet av denne fritaksbestemmelsen dersom de omsetter minst 80 % gjennom abonnement eller tilknyttet en medlemskap i en forening. Omsetning av trykte bøker og lydbøker som i utgangspunktet er utgitt i trykt format er også fritatt for mva. Fritaket gjelder imidlertid ikke for digitale bøker.

Omsetning av tjenester til bygging og vedlikehold av offentlig vei er fritatt fra mva. Det er også planlegging og prosjektering av offentlige veier og bruer, samt bygging og vedlikehold av baneanlegg som brukes til kollektiv persontransport som går på skinner. NSB faller utenfor

fritaket siden de også driver godstransport på sine skinnebaner. Turistbaner er heller ikke inkludert i dette fritaket da de ikke driver kollektivtransport. Videre er følgende tjenester fritatt fra merverdiavgiften: fartøy på minst femten meter til bruk for persontransport, varetransport, sleping, berging, isbryting eller fangstvirksomhet, spesialfartøy til petroleumsvirksomhet, skolefartøy, fartøy til forsvaret, fartøy brukt til forskning og værvarsling og fartøy til yrkesmessig fiske om båten er over seks meter. Omsetning av tjenester til vedlikehold og produksjon av slike båter, tjenester fra fartøy og utleie av nevnte fartøy. Omsetning og utleie av luftfartøy til militær og yrkesmessig luftfart, samt omsetning og utleie av oljeplattformer og annet utstyr i petroleumsvirksomhet.

Andre varer og tjenester som kommer inn under nullsatsbestemmelsen er eksport og overdragelse av virksomhet, samt salg av elektrisk drevne kjøretøy, omsetning av elektrisk kraft til bruk i husholdningen i Nord-Norge, oppføring av ambassadebygg, varer og tjenester til internasjonale militærstyrker, biologisk materiale og begravelsestjenester.

Unntak

Noen varer og tjenester er ikke omfattet av merverdiavgiftsloven. Virksomheter som omsetter disse registreres ikke i Merverdiavgiftsregisteret, og er ikke omfattet av loven. Vareomsetning som faller utenfor loven er omsetning av fast eiendom, visse typer originale kunstverk som omsettes fra kunstneren selv eller mellommann i kunstnerens navn, programmer og suvenirer fra museer, teatre og lignende, samt omsetning av frimerker, sedler og mynter når disse selges som samlerobjekt. I tillegg er det som nevnt fritak for gjenstander av ubetydelig verdi når de omsettes av veldedige og allmennnyttige organisasjoner. Salg av medlemskap i slike organisasjoner er heller ikke avgiftspliktig.

Av tjenester som faller utenfor merverdiavgiftsloven kan spesielt nevnes helsetjenester, sosiale tjenester, undervisning, finansielle tjenester og mange tjenester innenfor kultursektoren. Både kommunale, statlige og private helsetjenester, samt en rekke tjenester forbundet med formidling av helsetjenester og helsepersonell er unntatt fra merverdiavgiftssubjektet. Unntakene for helsetjenester kom etter merverdiavgiftsreformen i 2001, da tjenester ble en del av avgiftssubjektet. Av sosiale tjenester som er utenfor merverdiavgiftssubjektet kan barnevernstjenester, barne- og ungdomsinstitusjoner, tjenester til trygghetsalarm nevnes.

Finansielle tjenester som lånetjenester, betalingsformidling og forsikringstjenester er ikke pålagt avgiftsplikt. Store deler av omsetningen innen kunst og kultur er utenfor avgiftsområdet, men fra og med 01.07.2010 er deler av kultursektoren blitt avgiftspliktig med en redusert sats på 8 % (SKD 6/10, 25. juni 2010). Dette gjelder for inngangspenger til fornøylesparker, gallerier, museer og opplevelsessenter. I tillegg er det innført redusert sats på billetter til større idrettsarrangementer, her har de innført en beløpsgrense for når avgiftsplikten oppstår på 3 millioner. Dette er for å skjerme den frivillig drevne idretten. Dermed er fortsatt kulturgoder som teater, konserter og ballett unntatt fra avgiftsplikten.

Import og eksport

Etter merverdiavgiftsloven skal det beregnes avgift ved innførsel av varer til landet. Denne avgiftsplikten skal sikre at varer som importeres får den samme avgiftsbelastning som innenlandsk omsetning. Det skal også betales avgift når varen mottas fra utlandet til leie, som gave eller lån. Også innførsel av tjenester som kan fjernleveres er merverdiavgiftspliktig dersom tjenesten leveres til mottager som er næringsdrivende i Norge. Elektrisk kraft skal det derimot ikke regnes merverdiavgift av ved innførsel.

Eksport av varer og tjenester er fritatt fra mva fordi slike goder blir avgiftsbelagt der de omsettes. En mva på eksport ville derfor innebære dobbel avgiftsbelastning.

2 Teoretisk bakgrunn

Skatter har ulike oppgaver i samfunnet. Primært er hovedmålene med skatter å generere inntekter til å finansiere offentlige utgifter og å omfordele ressurser mellom ulike grupper i samfunnet. Man kan dele skatter inn i tre ulike kategorier: *velferdsforbedrende skatter* som internaliserer eksterne virkninger i et marked, *nøytrale skatter*, også kalt lump-sum skatter, som ikke medfører vridningseffekter og *vridende skatter* som påfører samfunnet et effektivitetstap. Skatter kan innkreves fra aktører i økonomien direkte ved at skattene legges på lønnsinntekt, formue og lignende, eller indirekte ved å skattlegge konsum av ulike varer og tjenester. Merverdiavgiften er et eksempel på dette. I disse metodene finnes en rekke ulike skatteverktøy som utgjør vårt skattesystem.

Ulike typer skatter kan ha relativt like effekter på konsumentens tilpasning. I utgangspunktet er det ingen forskjell mellom en lineær inntektskatt eller en uniform skatt på varer. I alle fall ikke dersom man kun ser på konsum i en periode. Disse to typene skattlegging reduserer konsumentens kjøpekraft ved på den ene siden å redusere inntekten en kan handle for, og på den andre siden å gjøre det en handler dyrere. Konsumenter sparer, låner, arver og investerer penger, og dette gir utfordringer i utformingen av et skattesystem.

De to hovedmålene i skattepolitikken er ikke nødvendigvis compatible. Skatter som har som funksjon å omfordele ressurser mellom ulike grupper, kan gi opphav til betydelige vridningseffekter, og derfor redusere effektiviteten i skattesystemet. Når myndighetene skal fatte beslutninger om utformingen av et skattesystem er det derfor en rekke hensyn som må tas. Hvor effektivt en skatt genererer inntekter til myndighetene, hvordan en skatt påvirker allokeringen av ressurser, hvor godt den korrigerer eksterne virkninger og omfordeler ressurser, og hvor mye administrativt arbeid den pålegger private aktør og myndighetene, er alle elementer som må tas hensyn til ved valg av ulike skatter.

Første-best-teorien

Fra markedsteorien, også kalt første-best-teorien, vet vi at produsenter maksimerer sin profitt gitt prisene i markedet og begrensninger som ligger i teknologien, og konsumenter maksimerer sin nytte gitt preferanser og priser.

Når konsumentene har valgt konsumsammensetningen de verdsetter mest ut fra sine inntekter og prisen på godene har de maksimert sin nytte. Da er det ikke lengre mulig for en konsument å få det bedre uten at en annen får det verre, og det har oppstått *bytteeffektivitet*.

På produksjonssiden i økonomien er målet *produksjonseffektivitet*. For at det skal oppnås må produsentene tilpasse produksjonen slik at verdsettingen av en innsatsfaktor er lik på marginen for alle produsenter. Produksjonseffektivitet kjennetegnes ved at MTSB (marginal teknisk substitusjonsbrøk) mellom alle produsenter er like, slik at det ikke er mulig å øke produksjonen til en produsent uten at det fører til redusert produksjon hos en annen. I en markedslikevekt vil produsentene oppnå denne tilpasningen når de tar prisene i markedet for gitt og tilpasser produksjonen deretter.

Dette kan illustreres ved at man tenker seg en økonomi med to produsenter som produserer to forskjellige varer ved hjelp av de samme innsatsfaktorene y og z .

$$(1) X^1 = f(y^1, z^1)$$

$$(2) X^2 = g(y^2, z^2)$$

Det finns en begrenset mengde av de to innsatsfaktorene y og z .

$$(3) \bar{y} = y^1 + y^2$$

$$(4) \bar{z} = z^1 + z^2$$

Effektivitet i produksjonen finnes ved å maksimere produksjonen av gode 1 gitt ressursbeskrænkningene og for gitte nivåer av gode 2.

$$(5) \text{Max } f(y^1, z^1) \text{ gitt } X_0^2, \bar{y}, \text{ og } \bar{z}$$

Ved å benytte Lagrange metode,

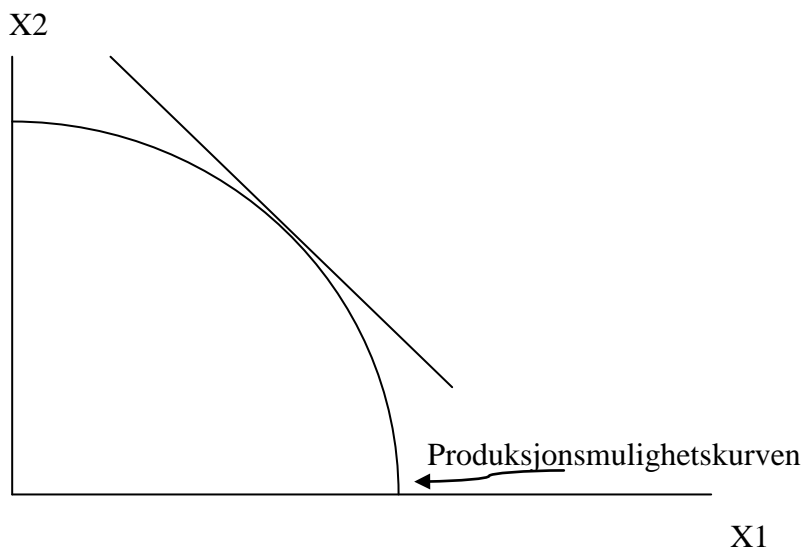
$$(6) \varphi(y^1, y^2, z^1, z^2) = f(y^1, z^1) - \alpha(X_0^2 - g(y^2, z^2)) - \gamma(y^1 + y^2 - \bar{y}) - \mu(z^1 + z^2 - \bar{z})$$

og forutsette at det eksisterer en løsning på dette problemet så får vi førsteordensbetingelser, som gir følgende likninger,

$$(7) \frac{\frac{\partial f}{\partial y^1}}{\frac{\partial f}{\partial z^1}} = \frac{\frac{\partial g}{\partial y^2}}{\frac{\partial g}{\partial z^2}} = \frac{\gamma}{\mu}.$$

Dette er effektivitetsbetingelsen på produksjonssiden i denne enkle økonomien. Likningen over viser marginal teknisk substitusjonsbrøk for de to produsentene og disse er like for de to produsentene i optimum. Dersom det ikke hadde vært likhet mellom MTSB for de to produsentene, kunne man oppnå høyere produksjon i økonomien ved omfordeling av ressursene mellom produsentene. For alle produksjonsnivåer av gode 2 finner vi den faktorsammensetningen som maksimerer produksjonen av gode 1, dette gir produksjonsmulighetskurven for denne økonomien illustrert i figur 1.

Figur 1:



I hvert punkt langs denne linjen $MTSB_1 = MTSB_2$ og er det vi kaller produksjonsmulighetskurven. Stigningstallet til denne kurven er marginal transformasjonsbrøk MTB, som viser hva man må oppgi i produksjonen av en vare for å få en enhet til av en annen vare. Det er koblingen mellom den marginale transformasjonsbrøken og den marginale substitusjonsbrøk på konsumsiden som er avgjørende for en effektiv allokering av ressurser.

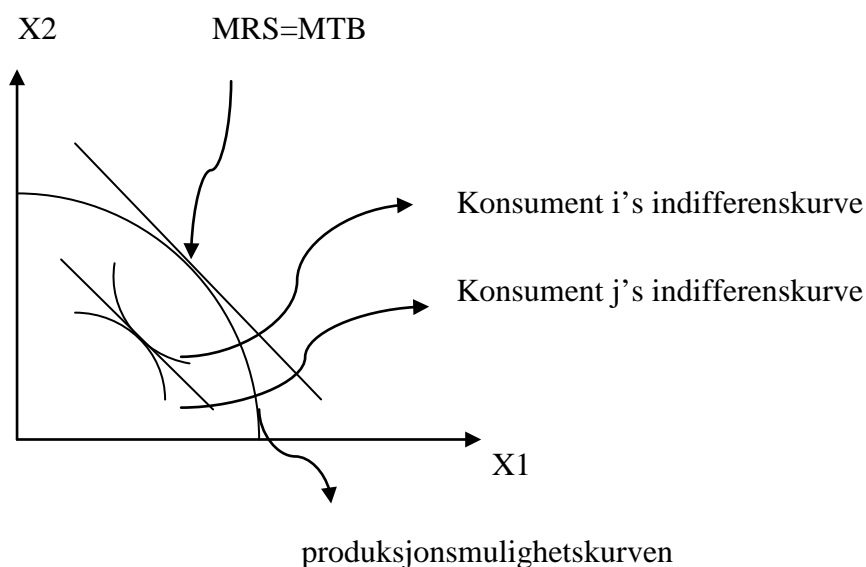
Konsumenten maksimerer sin nytte gitt tilgangen av goder i samfunnet og priser. Ved å maksimere nytten til en konsument gitt alle andres nytte finner vi en bytteeffektiv allokering på konsumentens side. Konsument j er den konsumenten som vi maksimerer nytten til, mens konsument i kan tenkes å representere et veid snitt av alle andre konsumenter.

$$(8) \text{ Max } U^j(X^1, X^2) \text{ gitt } X^1 = x_{1j} + x_{1i}, X^2 = x_{2j} + x_{2i} \text{ og } U^i(x_{1i}, x_{2i}) = \bar{U}_i$$

Når marginale substitusjonsbrøker, MRS, er like for to goder mellom alle konsumenter i økonomien er ikke lenger paretoforbedringer mulig – å øke nytte til en konsument i samfunnet uten at det reduserer nytten til andre – og vi har bytteeffektivitet. Dette skjer ved en tangering mellom indifferenskurven til konsument i og konsument j (se figuren 2). Her verdsetter konsumentene de samme godene likt på marginen. Ved å maksimere nytten til konsument 1 for et gitt nyttenivå for konsument 2 finner vi paretooptimalitet ved at $MRS_j = MRS_i$

Hva kjennetegner så optimal ressursbruk når vi ser på tilpasningen mellom produsent og konsument? Ifølge Strøm og Vislie (2007) er dette når marginal betalingsvilje hos konsumenten, her karakterisert ved MSB, er lik den marginale alternativkostnaden til en vare, MTB, som sier hvor mye vi må oppgi i produksjon av vare 2 for å få en enhet til av vare 1. Denne skal være lik hvor mye konsumentene verdsetter det å få en enhet til av vare en målt i enheter av vare 2.

Figur 2: Sammensetningseffektivitet



Under forutsetning av fullkommen konkurranse vil denne likevekten oppnås i markedet. Da vil prisene ha en viktig informasjonsrolle i økonomien, gjennom å gi full informasjon om marginale avveininger både for konsumenten og for produsenten. Dette er resultatet som kommer fra første-best-teorien om optimal allokering av ressurser, og blir referert til som velferdsteoriens Første Hovedteorem. Men denne likevekten oppstår kun under noen strenge

forutsetninger om at det ikke er noen eksternaliteter i økonomien, at det er full informasjon, ingen stordriftsfordeler og ingen kollektive goder. Videre sier velferdsteorien at det er mulig å omfordele ressurser innenfor rammene av et slikt system dersom myndighetene har tilgang på lump-sum skatter, det vil si skatter som ikke vrir aktørenes tilpasning. Slike skatter er imidlertid ikke gjennomførbare i dagens økonomiske systemer.

Innføringen av skatter, enten de er på goder eller arbeid, endrer prisene som konsumenter og produsenter møter, og fører til at de endrer adferd. Å innføre en skatt på en vare gjør at prisen konsumenten må betale for varen ikke er den samme som det den koster å produsere. Dermed er ikke lenger MRS lik MTB, noe som betyr at vi får vridninger bort fra en optimal tilpasning.

For å forstå hvordan skatter påvirker konsumentens tilpasning er det naturlig å se på hvilke avveininger konsumenten står ovenfor. En konsument tar valg mellom ulike varer hun/han ønsker å konsumere, hvor mye fritid hun/han ønsker, og hvor mye hun/han ønsker å spare (konsumere i dag eller i morgen). Dersom vi ser på en konsument som har nytte av to goder X^1 og X^2 , hvor det legges en skatt på den ene varen vil konsumenten maksimere sin nytte gitt sin inntekt og prisene etter skatt. Her er U nyttefunksjonen til konsumenten, R er inntekten, p er produksjonsprisene på de to godene og t er skatteraten.

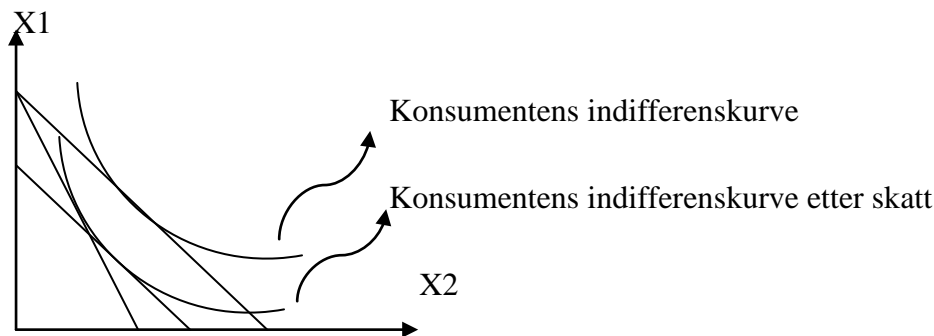
$$(9) \text{ Maks } U(X^1, X^2) \text{ gitt } R = p_1 X^1 + (1 + t)p_2 X^2$$

Dette gjør at konsumenten tilpasser seg slik at $MRS =$ prisforholdet etter skatt for disse to varene.

$$(10) \quad \frac{U_1}{U_2} = \frac{p_1}{(1+t)p_2}$$

Dette er ikke det samme som MRT som er lik $\frac{p_1}{p_2}$. Innføringen av en vareskatt har derfor ført til at prisene ikke lenger har de gode informasjonsegenskapene om marginale verdsettinger som gir likevekt i en markedsøkonomi og fører til optimal allokering av knappe ressurser. Konsumenten vil da endre sin tilpasning og vri konsumet sitt bort fra den varen som nå relativt sett er blitt dyrere, nemlig vare to. Dette er illustrert i figur 3

Figur 3.



Vridninger er her representert ved at skatten innført på gode 2 har gjort godt 1 relativt sett billigere. Det gjør at konsumenten vil etterspørre mer av gode 1. Prisøkningen på gode 2 kommer ikke av at dette godet nå bruker mer ressurser i produksjon og gir derfor et samfunnsøkonomisk tap. Tangingen mellom den nye indifferenskurven og den parallelle budsjettlinjen viser hvordan tilpasningen hadde vært dersom man kunne bruke en lump-sum skatt for å generere inntekter til myndighetene. Dette er inntektseffekten av å innføre en skatt, og ønskelig fordi målet for skatt er å flytte kjøpekraft fra private konsumenter til det offentlige. Det som gir et samfunnsøkonomisk tap i dette eksempelet er vridningen i konsumentens tilpasning kalt substitusjonseffekten, og er i figuren representert ved tangingen mellom den nye og brattere budsjettlinjen og indifferenskurven. Varenskatter har dermed ikke de gode egenskapene som lump-sum skatter har. Den samfunnsøkonomiske kostnaden ved skatt avhenger av i hvilken grad det er differanse mellom hva myndighetene får i inntekter og reduksjonen i velferd konsumentene opplever.

Det er problemer knyttet til manglende informasjon som gjør at myndighetene ikke kan pålegge aktørene i samfunnet en lump-sum skatt. Dersom myndighetene hadde hatt full informasjon kunne de utformet skattesystemet slik at det ikke oppsto uønskede vridninger. Informasjonsbeskrankningen gjør derfor at vridende skatter blir et nødvendig virkemiddel når velferdsforbedrende skatter ikke er nok til å generere ønskede inntekter til staten. De aller fleste skatter som utgjør dagens skattesystem har vridningseffekter. Myndighetenes begrensede mulighet til å observere akkurat hvem som burde få støtte i et samfunn er et eksempel på utfordringer knyttet til mangelen på full informasjon.

Nest-beste-teorien

I virkeligheten står vi ovenfor langt flere beskrankninger enn det som er tilfellet under en forenklet første-best virkelighet, hvor det kun er ressurser og teknologi som begrenser handlingsrommet i økonomien. Hvordan finne en optimal utnyttelse av samfunnets knappe ressurser når dette er utgangspunktet? Teorien utarbeidet på dette feltet kalles nest-beste tilnærmingen til optimal ressursallokering. I den skisseres generelle regler for utformingen av skatter som maksimerer den totale velferden i samfunnet gitt begrensningene myndighetene står ovenfor. Lipsey og Lancaster (1956-57) sier at en paretooptimal løsning kun er mulig ved å bevege seg bort fra effektivitetsbetingelsene i første-best-teorien. Det innebærer at betingelsene vi fant ovenfor for effektivitet; produksjonseffektivitet, bytteeffektivitet og sammensetningseffektivitet, ikke lenger holder. Myndighetene må heller forsøke å minimere de samfunnsøkonomiske kostnadene ved skatter, slik at vridninger på konsumentensiden av økonomien veies mot vridninger på produksjonssiden.

Diamond og Mirrlees (1971) viser at en nest-beste løsning innebærer at man har effektivitet på produksjonssiden i økonomien – under forutsetning av at det ikke er eksternaliteter i økonomien eller restriksjoner på hvilke skatteverktøy myndigheten kan bruke. Dersom man innfører en skatt på produserte innsatsfaktorer vil ikke lenger prisen på disse gjenspeile ressursbruken som er gått med til å produsere dem. Produsenten vil vri sin tilpasning slik at den bruker mindre av innsatsfaktoren som er skattlagt. Dette gir ikke effektiv utnyttelse av knappe ressurser, og er derfor ikke optimalt. Diamond og Mirrlees sier at dersom det finnes en optimal ressursallokering, må denne ligge på produksjonsmulighetskurven til produsentene. Skatter som ikke følger dette prinsippet vil gi lavere aggregert produksjon enn det som er oppnåelig i samfunnet, hvilket gir færre varer og tjenester til fordeling. Dette prinsippet blir referert til som Diamond-Mirrlees produksjonseffektivitetslemma, som sier at skatter bør utformes slik at de ikke påvirker sammensetningen av innsatsfaktorer. Det finns imidlertid faktorer som gjør at dette argumentet faller, for eksempel dersom produksjonen av goder medfører eksterne virkninger.

Argumentene for korrigering av eksterne virkninger er allikevel ikke et argument mot merverdiavgiften, men heller for særavgifter. Effektivitet i produksjonen er fortsatt en god egenskap ved merverdiavgiftssystemet. Keen og Lockwood (2006) viser at dersom mva-systemet er utformet med en uniform sats – hvor rekken av fradragsrett for produsentene ikke

blir brutt slik at skatten kun faller på konsument av varer og tjenester – oppfyller mva nettopp produksjonseffektivitetskriteriet.

Mirrlees-modellen

En utvidet utgave av Mirrlees-modellen (Mirrlees, 1971) viser trekk ved hvordan skatter bør fastsettes når man står ovenfor informasjonsbeskrankninger. Edwards et al. (1994) viser rollen til indirekte skatter innenfor et Mirrlees-rammeverk og deres bidrag legger rammene for avsnittet under.

I en første-best virkelighet forutsettes det at myndighetene har full informasjon og kan observere individers evner og innsats. Mirrlees-modellen viser optimeringskriterier når myndigheten ikke har full informasjon, men er opptatt av effektivitet og fordeling i utformingen av skattesystemet. Dermed beveger vi oss over i et nest-beste skatteproblem som gir optimale betingelser under andre restriksjoner enn der myndighetene har full informasjon. Mirrlees-modellen utformer kriterier for en ikke-lineær inntektskatt i en økonomi med ulike aktører, som er ulike kun i sine evner, og hvor disse ikke er observerbare for myndigheten. Myndigheten må i så fall finne observerbare variabler som indirekte kan måle den uobserverbare variabelen *evne*. I denne modellen antar man at høyere evner hos individet kan gjenspeiles i høyere timelønn, fordi de med høyere evne er mer produktive. Myndighetene kjenner kun den generelle inntektsfordelingen i samfunnet fordi de ikke kan observere hvert individ sin timelønn. De kan derfor heller ikke observere hvor mye et individ har jobbet for å oppnå en inntekt. Dermed har individene mulighet til å påvirke den variabelen som myndighetene skattlegger gjennom å justere sin adferd ut fra hvordan myndighetene skattlegger denne inntekten. Dette gir uheldige vridningseffekter myndigheten må ta hensyn til. Vi sier derfor at myndigheten møter en selvseleksjonsbeskrankning når de skal optimere velferden i samfunnet.

I modellen slik den fremstilles av Edwards et al. (1994) er det to typer individer 1,2. De har de samme kvasikonkave preferansene $U(X,L)$ definer over konsumgoder $X = X_i$ og arbeidstimer L . Den eneste forskjellen mellom de to typene er at individ 2 har høyere evne enn type 1 og derfor genererer høyere inntekter enn type 1 ved at den oppnår en høyere timelønn $w^2 > w^1$.

Myndighetene kan observere inntekten til konsumenten $Y^h = w^h L^h$, og konsummønsteret X^h for hvert individ, $h = 1,2$. Myndighetene kjenner også den generelle fordelingen av bruttolønn

i befolkningen, men kan ikke observere timelønnen til hver enkelt person eller hvor mye de jobber. I denne modellen representerer timelønnen w evnene til de ulike individene. Det at denne størrelsen ikke er observerbar gjør at myndighetene ikke greier å innføre en lump-sum skatt på evnene. I stedet står myndighetene ovenfor en beskrankning i optimeringsproblemet ved at en ikke-lineær inntektskatt må utformes på en slik måte at individene ikke har insentiv til å velge en inntektspakke som ikke er ment for dem.

Vi deler konsumentens optimeringsproblem inn i to stadier slik Christiansen (1984) gjør i sin artikkel. Ved først å se på hva som er optimal fordeling av de ulike konsumgodene for en gitt mengde utgifter B (inntekt etter skatt), når en tar arbeidstilbudet som gitt. Vi bruker $Q = Q_i$ som notasjon på pris etter skatt, og den betingede indirekte nyttefunksjonen for konsumenten blir:

$$(11) \quad V(Q, B, Y, w) = \frac{\max}{X} \{ U(X, Y/w) | \sum_{i=1}^N Q_i X_i = B \}$$

Denne maksimeres med hensyn på etterspurt mengde for å finne optimal tilpasning. Vi forutsetter at nivåkurvene av $V(\cdot)$ mellom inntekt før og etter skatt, er flatere alt annet likt, jo høyere lønnsraten w er. Det vil si at for alle Q , B og Y så er:

$$(12) \quad \frac{\partial}{\partial w} \left(-\frac{V_Y}{V_B} \right) < 0$$

Dette er en betingelse som refereres til som "agent monotonisitet", og sier at indifferenskurvene til dem med lav lønnsrate er brattere enn til dem med høy, fordi de må jobbe mer og oppgi mer fritid for å kunne konsumere mer varer og tjenester. Denne forutsetningen gjør at indifferenskurvene mellom de to typene kun har ett kryssningspunkt. Fra optimeringsproblemet over finner vi dermed følgende betingete etterspørselsfunksjon

$$(13) \quad X_i(Q, B, Y, w) = - \left(\frac{V_i}{V_B} \right)$$

Det vil si at etterspørselen etter gode i er avhengig av det marginale bytteforholdet mellom prisen på gode i og inntekt etter skatt.

Andre trinn i optimeringen består i at konsumentene velger hvor mye de skal jobbe, eller nærmere bestemt hvor mye inntekt før skatt de skal tjene, en størrelse som myndighetene kan observere. Konsumenten velger den Y som maksimerer $V(Q, B, Y, w)$ når de tar hensyn til

koblingen mellom inntekter før og etter skatt $B = Y - T(Y)$. Dette gir følgende optimeringsbetingelse.

$$(14) \quad -\left(\frac{V_Y}{V_B}\right) = 1 - T'(Y)$$

$T'(Y)$ er den marginale inntektskatten for inntektsnivå Y . Når myndigheten tar hensyn til konsumentens tilpasning blir optimeringsproblemet deres å sette en ikke-lineær inntektskatt som definerer forholdene mellom ulike kombinasjoner av B^h og Y^h . Individene velger da mellom (Y, B) "pakkene" som finnes i markedet, som maksimerer deres nytte. Her fokuseres det på en nest-beste paretoeffektiv skatt der myndigheten er opptatt av å maksimere velferden til individene i samfunnet, betinget de beskrankningen de står ovenfor, som for eksempel at skatteinntektene må dekke offentlige utgifter:

$$(15) \quad n_1(T(Y^1) + \sum_i t_i X_i^1) + n_2(T(Y^2) + \sum_i t_i X_i^2) = R$$

Selvseleksjonsbeskrankningen gjør at skattesystemet må utformes slik at hvert individ foretrekker den sammensetningen av inntekt før og etter skatt tenkt for dem, fremfor den tenkt til andre. Dersom denne betingelsen ikke holder vil incentivet til å etterligne andre bryte med effektivitetsmålet i skattepolitikken. I denne modellen forutsettes det at kun personer med høy evne har incentiv til å etterlikne dem med lavere evner, og derfor blir selvseleksjonsbeskrankningen:

$$(16) \quad V^2(Q, B^2, Y^2) \geq V^2(Q, B^1, Y^1)$$

Disse betingelsene gir myndighetene følgende optimeringsproblem uttrykt ved hjelp av en lagrange funksjon.

$$(17) \quad L = V^1(Q, B^1, Y^1) + \delta\{V^2(Q, B^2, Y^2) - \bar{V}\} + \mu\{V^2(Q, B^2, Y^2) - V^2(Q, B^1, Y^1)\} + \gamma\left(\sum_{h=1}^2 n_h (Y^h - \sum_i P_i X_i^h(Q, B^h, Y^h)) - R\right)$$

Ved å derivere denne funksjonen med hensyn på de variablene myndighetene har kontroll over finner vi optimalitetsbetingelsene i denne modellen. Videre antas det her at det finnes en løsning på dette problemet, og vi antar at μ og γ er strengt positive parametere. Resultatene slik vi finner dem i Edwards et al. (1994) gir følgende kriterier for utformingen av en ikke-lineær inntektskatt.

En paretoeffektiv skatt, som er begrenset av en selvseleksjonsbetingelse på individene med høy evne og dermed høy lønnsrate, krever at

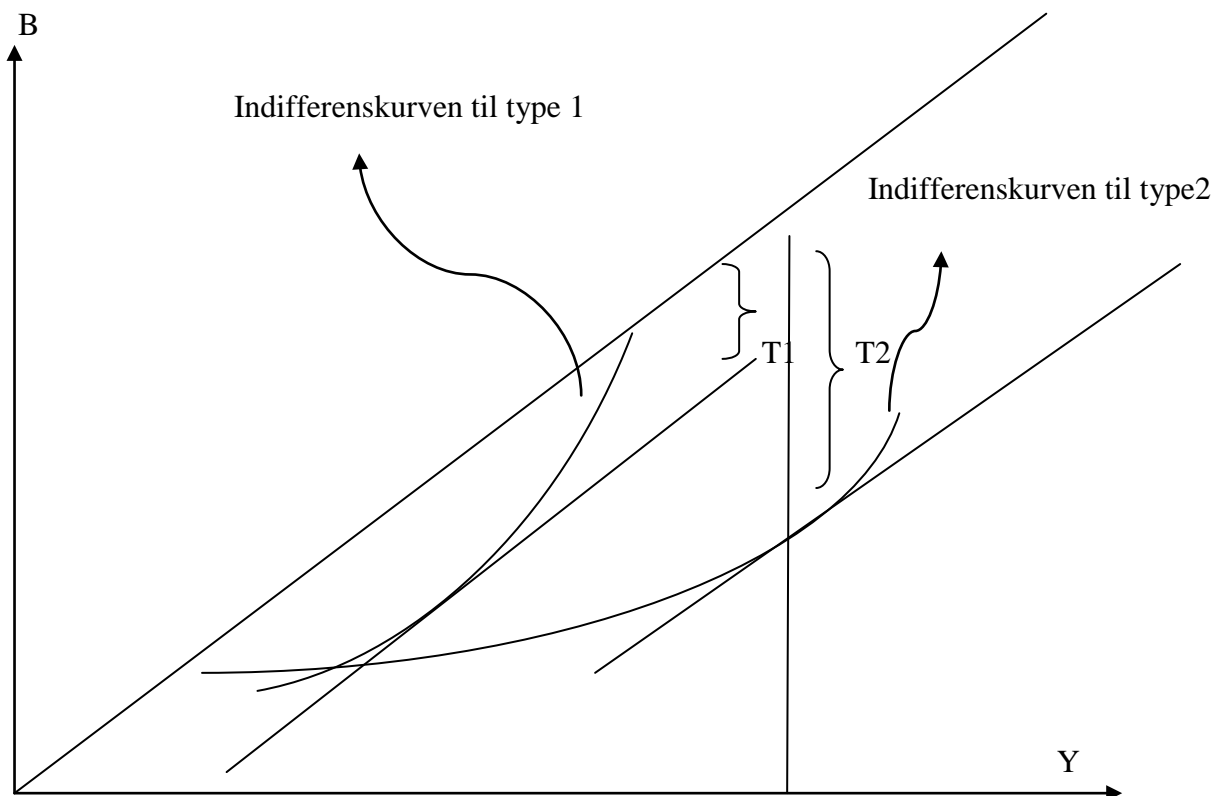
- (a) Individene med høy evne møter en marginal effektiv skatterate lik null:

$$\tau'(Y^2) = 0$$

- (b) De med lavere evne møter en strengt positiv marginal effektiv skatterate.

$$\tau'(Y^1) > 0$$

Figur 4.



Dette er illustrert i figuren over. På aksene har vi her inntekt før skatt Y og etter skatt B slik at den 45 linjen som går fra origo representerer null i skatt. I en situasjon der myndighetene har full informasjon hadde optimal tilpasning vært representert ved en tangering mellom indifferenskurven for type 2 og en parallell linje til 45 graderlinjen, og en tangering mellom den linjen som gir $T1$ i skatteinntekt og indifferenskurven til type 1. Maksimal skatt som man kan kreve fra individ 2 er $T2$ og oppnås der hvor marginals-katten til type 2 individet er null. Fordi myndighetene trenger et gitt nivå av inntekter for å dekke sine offentlige utgifter $R = T1+T2$, må type 1 personer belastes med en skatt lik $T1$. Optimalt for type 1 individet i denne situasjonen hadde vært en inntektspakke for Y og B der hvor dens indifferenskurve tangerer $T1$ linjen. Problemet her er at i dette punktet vil type 2 individet havne på et høyere nyttenivå

ved å etterlikne type 1, det vil si å redusere antall timer hun/han jobber slik at inntekten før og etter skatt blir lik den til type 1. Fordi myndighetenes valg er begrenset av denne selvseleksjonsbeskrankningen, så må den tilby en inntektskombinasjon for lavevneindivider som ikke gir høyevneindivider insentiv til å etterlikne. Den kombinasjonen er i krysningen mellom indifferenskurven til type 2 og inntektskrav linjen T1. I dette punktet er type 1 individene på et lavere nyttenivå enn hva de kunne vært dersom myndighetene ikke var begrenset av informasjonsmangel.

Skatt på varer og tjenester

Atkinson og Stiglitz (1976) viser at det ikke er grunn til å skattlegge goder dersom det ikke er sammenheng mellom individers etterspørsel etter goder og deres arbeidstilbud. Da kan myndigheten bruke en ikke-lineær inntektskatt for å oppnå mål om fordeling og generere inntekter til staten. Etterspørselen etter goder kan dermed ikke brukes som et instrument for å bedre effektiviteten i skattesystemet. Dette tilfellet blir omtalt som tilfellet med svak separabilitet mellom konsum og arbeidstilbud.

Edwards et al. (1994) tar utgangspunkt i konsumentens kompenserte betingede etterspørselsfunksjonen når de skal belyse dette spørsmålet. Det tillater oss å se på effektivitetsvirkningene av å innføre en skatt.

(18)

$$x_i(Q, Y, u, w) = \operatorname{argmin}(x) \left\{ \sum_i Q_i X_i \mid U(X, \frac{Y}{w}) \geq u \right\}$$

Optimering av velferdsfunksjonen, når vi tar hensyn til skattlegging av varer, gir følgende optimeringsbetingelse:

(19)

$$\sum_{h=1}^2 n_h \sum_k t_k \frac{\partial x_i^h}{\partial Q_k} = \mu * (X_i^1 - \widehat{X}_i^2)$$

Her er n antall typer i befolkningen og t er vareskatten. I denne likningen er uttrykket på høyre side av likhetstegnet essensielt. Her viser X_i^1 type 1's etterspørsel etter godet, mens \widehat{X}_i^2 viser etterliknerens etterspørsel etter godet. Dersom disse ikke er like fordi etterlikneren etterspør mer av et gode, vil det være rom for effektivitetsforbedringer i skattesystemet ved å innføre en skatt på denne varen. Det vil redusere type 2 individers insentiv til å etterlikne type 1 individer. Fordi etterlikneren i denne modellen nyter mer fritid enn andre individer vil goder

som er positivt korrelert med fritid være kandidater for høyere skatt. Dette viser oss hvordan en differensiert vareskatt kan supplere en progressiv inntektskatt når myndigheten ikke har full informasjon. Når denne ulikheten er til stede, må effekten av å redusere etterlikning veies opp mot andre effektivitetshensyn. Det er dette vi ser på venstresiden i likningen over. Det viser hvilken direkte effekt skatten har på etterspørselen etter det skattlagte gode og etterspørselen etter alle andre goder, og derfor hvilken effekt denne har på skatteinntekten til myndighetene.

For å illustrere hvordan en vareskatt kan begrense etterlikning, kan en tenke seg en vare som etterlikneren etterspør mer av enn type 1, $\widehat{X}_i^2 > X_i^1$. Da er det mulig å oppnå en paretoforbedring i skattesystemet ved å øke skatten på denne varen, med en tilsvarende reduksjon i inntektskatten for de to typene $dT^h = -X_i^h dt_i < 0$. Dette har ingen effekt på nytten til de to typene i utgangspunktet, fordi myndighetens inntekter bare indirekte blir påvirket gjennom endringer i etterspørselen til etterlikneren. Han/hun får redusert sin velferd på grunn av denne endringen.

(20)

$$d\widehat{V}^2 = -\widehat{V}_B^2 \{\widehat{X}_i^2 dt_i + dT^1\} = -\widehat{V}_B^2 \{\widehat{X}_i^2 - X_i^1\} dt_i < 0$$

Vi ser her at reformen reduserer insentivet for type 2 individer til å etterlikne type 1, dersom type 2 etterspør mer av varen relativt til type 1.

Nettotapet for type 1 er $X^1 dt - dB^1 = 0$

Nettotapet for type 2 er $X^2 dt - dB^2 = 0$

Nettotapet for etterlikneren $X^m dt - dB^1 = X^m dt - X^1 dt > 0 \rightarrow (X^m - X^1) dt > 0$

Når myndighetene skal se på optimal bruk av indirekte skatter bør de derfor se på hvordan de påvirker statens inntekter, og hvorvidt de kan hindre at individer med høy evne jobber mindre for å unngå skatt. Dette gir grunnlag for å skattlegge goder som er komplementære med fritid, eventuelt subsidiere goder som er komplementære med arbeidstilbud. Myndighetene kan bruke koblingen mellom uobserverbart arbeidstilbud og observerbart konsum når de skal ta beslutninger om utformingen av skatter, på samme måte som inntekten ble brukt som et indirekte mål på evne.

Her har jeg kun sett på tilfellet hvor indirekte skatter kan bedre effektiviteten i et skattesystem gjennom å redusere vridningene i arbeidstilbud. Indirekte skatt kan imidlertid fylle en rekke

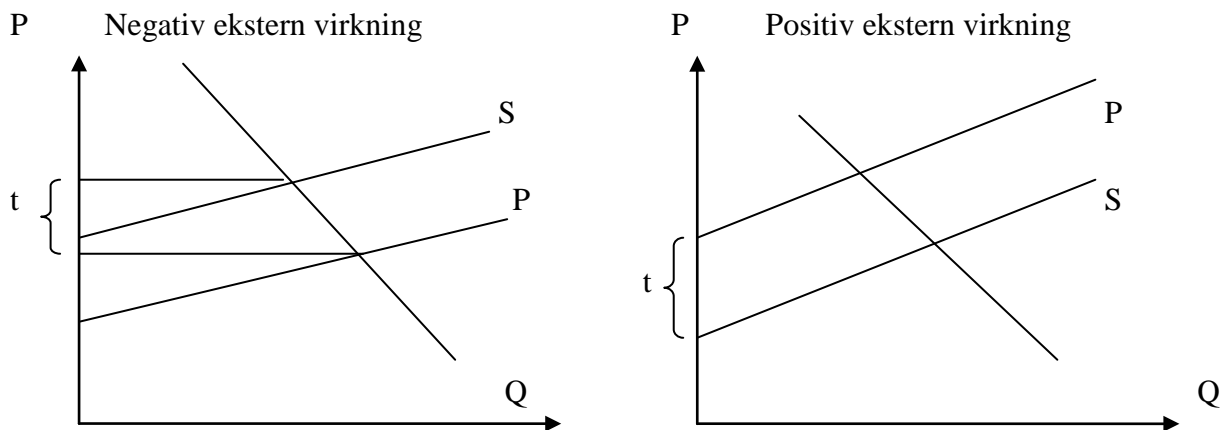
andre funksjoner i et optimalt skattesystem. Jeg skal derfor se nærmere på hvordan skatt på varer og tjenester kan brukes for å korrigere for eksterne virkninger i økonomien.

Eksternaliteter

Eksternaliteter i økonomisk forstand betyr at adferden til konsumenter eller produsenter kan påvirker andre positivt eller negativt, uten at dette blir tatt hensyn til i privatpersoners og bedrifters økonomiske tilpasning. Det finnes både positive og negative eksterne virkninger. Forurensning er et klassisk eksempel på negative eksternaliteter. Konsumentene av bil tar ikke hensyn til at eksosen bilen produserer kan redusere livskvaliteten til andre. Kostnaden for bruken av bil er derfor høyere sett fra et samfunnsøkonomisk ståsted enn den privatøkonomiske kostnaden som konsumenten av bil blir møtt med. Dette fører til at konsumet av et gode blir for høyt sammenlignet med hva som er optimalt sett fra et samfunnsøkonomisk perspektiv.

Det motsatte er tilfellet dersom en står ovenfor en positiv ekstern virkning. Vaksinerer er et eksempel på et gode med positiv ekstern virkning, fordi det å vaksinere seg kan gjøre at andre ikke blir smittet av en sykdom. Dersom myndighetene greier å fange opp eksterne virkninger i økonomien, er det mulig å internalisere disse kostnadene eller vinningene ved regulering av produsert kvantum. For eksempel kan innføring av kvoter eller skatter på de godene som har en høyere samfunnsøkonomisk kostnad enn de privatøkonomiske, og subsidiering av goder som gir høyere samfunnsøkonomisk nytte korrigere for den eksterne virkningen. Myndighetene kan ved bruk av skatter endre prisene som konsumentene og bedriftene møter slik at de er i overensstemmelse med hva som er de samfunnsøkonomisk riktige prisene.

Figur 5 a, b.



S står for samfunnsøkonomisk kostnad, og P står for privatøkonomisk kostnad, mens t viser skatteraten og derfor hvordan en skatt på varer kan korrigere for eksterne virkninger. Dersom en vare påfører samfunnet en positiv ekstern virkning, kan dette tale for å subsidiere denne varen, det vil si en negativ t. Myndighetens jobb blir da å finne hvilken type skatt de bør bruke for å korrigere markedet for denne eksterne virkningen. Redusert mva-sats kan være et slikt virkemiddel. Et mer anerkjent virkemiddel for å korrigere for eksternaliteter er imidlertid særavgifter som alkoholavgifter og bensinavgifter. Det er fordi disse kan legges på goder på et så tidlig tidspunkt som mulig i produksjonsprosessen at alle ledd i produksjonsprosessen tar hensyn til de eksterne virkningene når de tar sine beslutninger.

Mirrlees-modellen og eksternaliteter

Hvordan påvirker eksternaliteter valget mellom inntektsskatt og andre former for skattlegging i et Mirrlees-rammeverk? Pirttilä og Tuomala (1997) har sett på hvordan eksternaliteter påvirker optimal avveining for myndigheten. De ser på en modell der det er to ulike goder i økonomien, $i = c, d$, hvor d er et gode som forurensrer og derfor påfører samfunnet en negativ ekstern virkning, mens c ikke gjør det. Eksternaliteten kommer da som en ekstra faktor, E , i nyttefunksjonen til konsumenten:

$$(21) \quad V(Q, B, Y, E, w) = \frac{\max}{x} \left\{ U\left(X, \frac{Y}{w}, E\right) \mid \sum_i q_i X_i = B \right\}$$

E angir nivået på eksternaliteten som påvirker konsumentens avveininger. Konsumentene har negativ nytte av det forurensende godet. Her møter man et *allmenningens tragedie* - problem, der konsumentens bidrag til forurensningen er så liten at den ikke blir en del av dens beslutninger. Optimeringsproblemet i denne modellen er slik vi kjenner det fra beskrivelsen

av Mirrlees-modellen over. Det betyr at i optimum velger individene i samfunnet det nivået av arbeid som stemmer med sine evner, uten å etterlikne de med lavere evner.

$$(22) \quad L = V^1(Q, B^1, Y^1) + \delta\{V^2(Q, B^2, Y^2) - \bar{V}\} + \mu\{V^2(Q, B^2, Y^2) - V^2(Q, B^1, Y^1)\} + \gamma(\sum_{h=1}^2 n_h (Y^h - \sum_i P_i X_i^h(Q, B^h, Y^h)) - r) + \beta(E - \sum_h X_d^h(G, B, Y, E, w))$$

Den sosiale samfunnsplanleggeren tar hensyn til eksterne virkninger og finner at den optimale skatteraten da vil avhenge av $\frac{\beta}{\gamma}$, som er skyggeprisen av eksternaliteten målt i offentlige inntekter og er gitt ved:

$$(23) \quad \frac{\beta}{\gamma} = \sigma(\sum_h MBV_{EB}^h - \mu^*(\widehat{MBV}_{EB}^2 - MBV_{EB}^1) - \sum_h \sum_i t_i \frac{\partial x_i^h}{\partial E})$$

MBV står for marginal betalingsvilje for respektive type 1,2 og etterlikneren. Her ser vi at verdien av den negative eksterne virkningen består av fire forskjellige effekter. Først den direkte skadelige effekten av eksternaliteten $\sum_h MBV_{EB}^h$, så virkningen av selv-seleksjon $\mu^*(\widehat{MBV}_{EB}^2 - MBV_{EB}^1)$, effektivitetseffekten ved endring i etterspørsel: $\sum_h \sum_i t_i \frac{\partial x_i^h}{\partial E}$, og σ som sier hvordan forurensningene påvirker etterspørselen etter det forurensende godet.

I denne modellen er den direkte effekten σ positiv, men dersom ødeleggelsen av miljøet fører til lavere konsum, vil den direkte effekten være mindre enn 1. Dette vil redusere verdien av $\frac{\beta}{\gamma}$.

Videre ser vi at første leddet i parentes $\sum_h MBV_{EB}^h$ viser summen av marginal betalingsvilje for å slippe den eksterne virkningen av det forurensende godet. Selvseleksjonseffekten påvirker myndighetens ønske om å korrigere for eksternaliteter når etterlikneren etterspør mer eller mindre av dette godet. Dersom de skadelige effektene av eksternaliteten øker med fritid, slik at endringen i marginal betalingsvilje for forurensningen øker, er miljøkvalitet og fritid komplementære goder. Fordi etterlikneren nyter mer fritid enn resten av befolkningen, og derfor rammes hardere, vil deres marginale betalingsvilje for miljøkvalitet være større. Dette gir en negativ effekt på skyggeprisen til eksternaliteten. Den direkte negative nytten av forurensning går dermed i motsatt retning av selvseleksjonseffekten.

Det siste leddet tar hensyn til hvordan eksternaliteten påvirker inntektene til staten. Hvor mye endres inntektene til staten på grunn av endringer i forurensningsnivå? Dersom en endring i forurensning fører til en lavere etterspørsel etter skattlagte goder, vil inntektene til

myndighetene falle som en funksjon av dette. Dette vil ytterligere forverre den direkte skadelige effekten av forurensningen.

Dermed ser vi at dersom etterlikneren er mer påvirket av en forurensning enn type 1 individer, vil økningen i forurensning gjøre etterlikning mindre attraktivt. Å gjøre etterlikning mindre attraktivt er i vår modell velferdsforbedrende i paretoforstand. Denne effekten vil dermed redusere hvor mye myndighetene bør korrigere for den eksterne virkningen gjennom skatter.

Sett at $\frac{\beta}{\gamma}$ er positiv så vil en eksternalitet implisere at den marginale effektive skatteraten, møtt av begge typene individer, vil være positiv dersom godene er normale goder. Begge inntektsgruppene står ovenfor en positiv marginal skatt i tilfellet med negative eksterne virkninger.

En optimal skatteregel kan dermed utformes på følgende måte (Pirttilä og Tuomala (1997))

$$(24) \quad t_c = \frac{1}{J} \sum_h (L_c \frac{\partial x_d^h}{\partial q_d} - L_d \frac{\partial x_d^h}{\partial q_c})$$

$$(25) \quad t_d = \frac{1}{J} \sum_h (L_d \frac{\partial x_c^h}{\partial q_c} - L_c \frac{\partial x_c^h}{\partial q_d}) + \frac{\beta}{\gamma}$$

Her er t_c skatteraten for goder som ikke forurensrer og tilsvarer tilpasningen slik den er fremstilt i likning 19. Skatteregelen for det forurensende godet t_d inkluderer et ledd som er avhengig av størrelsen på skyggeprisen til den eksterne virkningen. Forutsatt at myndighetene mangler full informasjon, og har tilgang til å bruke en ikke-lineær inntektskatt og skatt på varer, vil den eksterne virkningen påvirke skatteraten til forurensende goder på følgende måte

$$(26) \quad t_d^p = \sigma(\sum_h MBV_{EB}^h - \mu^*(\widehat{MBV}_{EB}^2 - MBV_{EB}^1)) - \sum_h \sum_i t_i \frac{\partial x_i^h}{\partial E}$$

Her er σ en parameter som forteller hvordan forurensningen påvirker etterspørselen etter det forurensende godet. I tillegg er skatteraten avhengig av summen av den marginale betalingsviljen for å redusere eksternaliteten: $\sum_h MBV_{EB}^h$. Dette resultatet kjenner vi fra Pigou-prinsippet om å korrigere eksternaliteter med en skatt. Videre er skatteraten avhengig av hvordan den eksterne virkningen påvirker høyevne-individets insentiv til å etterlikne: $\mu^*(\widehat{MBV}_{EB}^2 - MBV_{EB}^1)$, og hvordan den påvirker effektiviteten i skattesystemet: $\sum_h \sum_i t_i \frac{\partial x_i^h}{\partial E}$. I motsetning til en Pigou-skatt, som tar sikte på å internalisere hele den eksterne virkningen av et gode, viser Pirttilä og Tuomala (1997) at dersom det forurensende godet reduserer lysten til å etterlikne, taler det for ikke å korrigere hele eksternaliteten.

Jeg har nå drøftet hvordan eksterne virkninger kan gi grunnlag for en differensiert vareskatt, og videre at informasjonsbeskrankningen i samfunnet kan gjøre det nødvendig for en samfunnsplanlegger å veie effektene av å internalisere en ekstern virkning opp mot hvordan den påvirker effektiviteten i skattesystemet som helhet. Videre ser jeg på andre økonomiske faktorer som kan påvirke myndighetenes beslutninger om skattepolitikken.

Meritgoder

Et konsept nært knyttet til eksternaliteter er meritgoder. Dette er goder som ikke ville blitt produsert i markedet uten offentlig innblanding, men som det er samfunnsøkonomisk ønskelig at produseres. Et eksempel på et slikt gode er sikkerhetsbelter i bil. Når myndighetene har pålagt denne typen godet har det en betydelig samfunnsøkonomisk verdi. Uten innblanding er det lite sannsynlig at markedsløsningen ville ført til produksjon av dette godet. Van der Ploeg (2005) viser blant annet til at en rekke goder innen kultur er goder der nytten av godet krever at man blir eksponert for det fra en tidlig alder, og at nytten øker med hvor mye man er blitt eksponert. Optimal forsyning av denne typen goder kan derfor kun oppstå dersom paternalistiske myndigheter sørger for at individene i samfunnet blir introdusert til denne typen kulturgoder slik at de kan lære nytten av det.

Monopolistisk konkurranse

Monopolistisk konkurranse oppstår når økonomiske agenter har muligheten til å påvirke prisen, fordi varene og tjenestene de selger i større eller mindre grad skiller seg fra andre goder. Ulik grad av substitusjon mellom goder gir lokal markedsrett og rom for å påvirke prisen. Monopolistisk konkurranse innebærer at bedriften møter en synkende etterspørselskurve i prisen, det vil si at det er en negativ sammenheng mellom en økning i prisen på et gode og etterspørselen etter dette godet. Bedriften tar hensyn til dette og setter prisen slik at den maksimerer sin profitt. Markedsformen har karakter av fri etablering, slik at ingen av aktørene i markedet har stor nok makt til å holde noen ute og tar de andres priser som gitt. Dermed vil ren profitt i et slikt marked bli "spist opp" av nyetablering, og sektoren som helhet vil være preget av null profitt. I tillegg sier man at nye aktører i dette markedet har vanskelig for å vinne store markedsandeler. I et marked med monopolistisk konkurranse vil prisen bli satt slik at bedriftene får dekket sine kostnader, altså der hvor marginalinntekten er lik gjennomsnittskostnaden. Graden av substitusjon avgjør hvorvidt denne markedsformen gir

produksjon tilnærmet det som er samfunnsøkonomisk optimalt eller ikke. Dersom godene er relativt like vil markeder av denne typen være svært like fullkommen konkurranse.

Det er ulike grunner til at monopolistisk konkurranse gir ineffektiv bruk av ressurser. Det har vært vanlig å tenke at ineffektiviteten i monopolistisk konkurranse kommer av dårlig utnyttelse av produksjonskapasiteten i en bedrift, som medfører for lite produksjon til for høy pris, faste kostnader blir spredt over for få produsenter. Dixit og Stiglitz (1977) og Spence (1976) velger en annen tilnærming, og sier at to argumenter går i motsatt retning når det kommer til hvordan monopolistisk konkurranse påvirker optimal ressursallokering. Det første argumentet er at denne markedsformen gir for få tilbydere, og dermed for få ulike produkter. Dette kommer av at produsentene i et slikt marked ikke vil fange opp hele konsumentoverskuddet av å introdusere et nytt gode og tar ikke hensyn til den positive eksternaliteten i å tilby nye produkter. Det andre argumentet er at introduksjonen av et nytt produkt påvirker profitten til rivaliserende produkter. Flere produkter medfører en negativ ekstern virkning for andre produsenter, som gir for mange produkter. Dermed kan altså denne markedsformen gi for få eller for mange produsenter. For å kunne si noe om i hvilken retning disse to argumentene går må man undersøke markeder hver for seg. Da vil for lite produktdifferensiering gi grunnlag for en subsidie, mens for mye differensiering gir grunnlag for skatt.

Naturlig monopol

Monopol kan gi et samfunnsøkonomisk tap fordi tilpasningen til monopolisten gir for lite produksjon. I noen tilfeller kan det allikevel være samfunnsøkonomisk effektivt med en monopolsituasjon. Markeder med store faste kostnader vil stå ovenfor fallende gjennomsnittskostnader i produksjonen. Sektorer hvor drift krever store investeringer, men hvor marginalkostnadene er lave, kan bety at konkurranse ikke er samfunnsøkonomisk lønnsomt. En offentlig regulering som setter pris lik grensekostnad, kan i en slik situasjon føre til at produsentene ikke får dekket sine kostnader, og godet vil derfor ikke tilbys. Offentlig støtte, enten ved subsidier eller direkte overføringer, kan sikre at goder som har karakter av å være naturlig monopol blir produsert.

Andre hensyn i utformingen av et skattesystem².

Skattlegging av uformell sektor:

I et samfunn finnes det dem som ikke følger de lover og regler som er utarbeidet av myndigheten, og som på den måten ikke betaler den skatten de er ment å betale. Effektiviteten til en skatt er avhengig av hvor vanskelig det er å snyte på skatten, og hvorvidt den gir insentiver til å jukse eller ikke. Som skatt på konsum har merverdiavgiften blant annet den gode egenskapen at den fanger opp noe skatt fra de som jobber svart og derfor ikke betaler inntektskatt. Dersom siste ledd i merverdiavgiftskjeden skulle unnlate å betale mva, så vil noe av skatten være krevd inn i tidligere ledd av produksjonen og sikre myndighetene en viss skatteinntekt selv ved juks. Dermed er merverdiavgiften bedre enn andre typer skatteverktøy til å skattlegge uformelle sektorer. Det at en produsent har full fradragsrett for inngående mva, gir videre ingen insentiver til å handle fra noen som ikke belaster mva, dette er helt klart en fordel med merverdiavgiften.

Minimering av administrasjonskostnader:

Å kreve inn skatt medfører administrasjonskostnader både hos myndighetene og hos produsenten. Et mål for bruken av en skatt er at ressurser brukt på denne type arbeid skal være så små som mulig. Dersom man i et samfunn kan drive omfordeling gjennom andre mekanismer enn vareskatten, bør derfor hensynet til effektivitet være avgjørende for utformingen av merverdiavgiftssystemet.

Påvirkningskostnader:

Dersom noen grupper i samfunnet finner det lønnsomt å bruke tid og krefter på påvirkningsaktiviteter er dette ressurser som kunne gått til å drive med velferdsbedrende aktiviteter som for eksempel produksjon. Skattesystemet bør derfor minimere insentivene til å drive med den type virksomhet. Uniform sats på alle varer og tjenester med en bredest mulig skattebase vil eliminere insentiver til å drive med påvirkningsaktivitet.

² Hentet fra Christiansen (2009)

Treffsikkerhet:

Når skatter og subsidier brukes som et ledd i å oppnå fordelingsmål for myndighetene, blir treffsikkerhet i virkemiddelet en viktig faktor å inkludere i beslutningsprosessen. Er det skatteverktøyet man har valgt det mest treffsikre verktøyet, eller har myndighetene andre og mer effektive virkemidler til rådighet?

3 Hvorfor ulike satser?³

I offentlige utredninger som drøfter innlemmingen av nye varer og tjenester i merverdiavgiftssubjektet, er det ofte vanskelig å identifisere hva som er argumentasjonen for å utvide avgiftssubjektet generelt og hva som er argumenter for reduserte satser spesielt. Flere av sektorene som de siste årene er innlemmet i avgiftsområdet har fått reduserte sats uten at det er tydelig hvorfor. Likevel er det noen hensyn som går igjen. Eksterne virkninger og konkurransenøytralitet med utlandet er de argumentene som klarest omhandler reduserte satser spesifikt. I tillegg blir en rekke andre argumenter fremmet når myndighetene beslutter å innlemme sektorer i avgiftssubjektet. Hensynet til egenproduksjon – at enkelte næringer som ikke har fradrag for mva finner det mer lønnsomt å produsere innsatsfaktorer selv enn å kjøpe dem i markedet – er et av disse. Videre blir de vanskelige grensedragningene som oppstår når produsenter har noe omsetning som er avgiftspliktig og noe avgiftsfri omsetning trukket frem.

Er det samsvar mellom det myndighetene legger til grunn for reduserte satser og det økonomisk teori sier om skattlegging av varer og tjenester? For å svare på dette går jeg gjennom sektor for sektor og viser hvordan det blir argumentert, og hvordan dette samsvarer med teoriene jeg har skissert i kapittel 2.

Varer og tjenester som fremmer det norske språket

Som vist i kapittel 2 kan positive eksterne virkninger gi grunnlag for subsidiering av varer og tjenester ved å internalisere den eksterne effekten i privatøkonomiske avveininger. Med den intensjon å beskytte det norske språk er det innført fritak for en rekke varer og tjenester som ansees å fremme dette. Nullsatsen på aviser, tidsskrifter og bøker er eksempler. Ved innføringen av en subsidie må imidlertid de positive aspektene ved internaliseringen veies mot hvordan etterspørselen etter et gode er korrelert med arbeidstilbud, og vridningseffektene subsidiering kan medføre.

At omsetning av aviser er fritatt fra merverdiavgiften, mens omsetning av ukeblader ikke er det, gir opphav til konkurransevridninger. Fordi digitale bøker ikke har samme fradragsrett

³ I Ot.prp. nr. 2 (2000-2001) redegjøres det for hvorfor enkelte varer og tjenester har fått reduserte satser. Dette begrunnes også i Skatte-, avgifts- og tollvedtakene.

som trykte bøker, får sistnevnte et konkurransefortrinn. Dersom det er slik at man bør subsidiere bøker på grunn av positive eksterne virkninger, er det nærliggende å tro at disse er tilstede enten bøkene distribueres digitalt eller i trykt form. Dersom man i tillegg antar at digital distribusjon kan karakteriseres som et teknologisk fremskritt som gir produksjon av bøker for mindre ressurser, er det vanskelig å se hvordan støtte til trykte bøker kan rettferdiggjøres. Hvis innenlandske aviser, tidsskrifter og bøker er fritatt fra mva for å beskytte det norske språk, burde det vært full mva-sats på import av tilsvarende utenlandske produkter. Det er ikke tilfellet i dag.

Subsidiering av bøker, tidsskrifter og aviser med bakgrunn i eksterne virkninger har grunnlag i økonomisk teori. Men som jeg viste til i likning (25) må eksterne effekter veies mot hvordan korrigeringen av disse påvirker effektiviteten i skatte og avgiftssystemet for øvrig. Skillet i avgiftsplikt mellom trykte og digitale bøker og aviser skaper uheldig konkurransevridding innad i sektoren. Dette er et uheldig utfall av dagens system, og svekker argumentasjonen til myndighetene.

Persontransport.

Argumentasjonen for å gjøre persontransporten avgiftspliktig med redusert sats i stedet for å holde det utenfor avgiftssubjektet, var å gi denne næringen tilgang til fradrag for inngående mva. Problemet ved ikke å være en del av avgiftssubjektet var at dette skapte insentiver til egenproduksjon av innsatsfaktorer fremfor kjøp av godene i markedet. I tillegg gav mangelen på fradragsrett for inngående mva avgiftsakkumulasjon fordi produsenter av persontransport anså merverdiavgiften som en kostnad i sine beslutninger. På samme måte var argumentasjonen for avgiftsfritaket for arbeid på offentlig vei knyttet til konkurransevridding mellom privat og offentlig sektor. Redusert sats på persontransport er også begrunnet i administrative fordeler og en bedring av konkurransenøytraliteten i sektoren. Fritaket for arbeid på baneanlegg til kollektiv transport ble vedtatt for å støtte kollektivtransporten, og ment som et insentiv til å inkludere skinnegående transport i kommunenes kollektivtilbud. Støtten til kollektivtransporten har bakgrunn i positive eksternaliteter fra skinnegående transport, som reduksjon av kø, transport på elektrisk kraft og så videre.

Argumentasjonen for persontransporten og bygging av offentlig vei taler for inkludering av disse godene i merverdiavgiftssubjektet. At persontransport er inkludert med redusert sats fremfor normalsats begrunnes med konkurransesituasjon til utlandet Ot.prp nr. 2 (2000-2001).

Videre tas det distriktpolitiske hensyn. Mange distrikter lever av turisme, og persontransport er en stor del av den næringen.

Redusert sats for hotellvirksomhet

Fra september 2006 ble romutleie til hotellvirksomhet avgiftspliktig med redusert sats 8 %. Årsaken til denne endringen var at næringen hadde en betydelig omsetning innenfor avgiftssubjektet, og at en slik innføring ville forenkle den administrative byrden til næringen og forvaltningen. Videre lettet dette vanskelige avgrensningsproblemer. At romutleie tidligere var unntatt fra avgiftsplikten hadde ført til kostnadskrevende tvister mellom offentlig og privat sektor. I Porthus-dommen ble det for eksempel dømt til fordel for et hotell som mente de hadde rett til å trekke fra inngående mva på bygging av korridorer, fordi disse delvis ble brukt til å generere avgiftspliktig omsetning som salg fra minibar og liknende. Avgrensningsproblemer av denne typen er et betydelig problem når bedrifter har noe omsetning som er avgiftspliktig og noe som faller utenfor avgiftssubjektet. Innføringen avgiftsplikt lettet denne typen problemer. Avgiftsplikt for hotellvirksomhet og tilsvarende tjenester bidro til større konkurransenøytralitet og fjernet skjult avgiftsbelastning som følge av at virksomhetene ikke hadde fradragsrett. Hoteller er også en vesentlig aktør i turistnæringen, og distriktpolitiske hensyn blir vektlagt på samme måte som for persontransporten.

Regjeringen mener at det som hovedregel er bedre å gi direkte og målrettet støtte, enn å benytte særordninger gjennom merverdiavgiftssystemet. Ordninger med direkte støtte til reiselivsnæringen vil imidlertid kunne bli omfattende, og den kan være vanskelig å utforme på en treffsikker måte. Regjeringen mener derfor at det i dette tilfellet er mest hensiktsmessig å innføre redusert sats på 12 prosent for romutleie i hotellvirksomhet mv. og persontransport. Ot.prp. nr. 2 (2000-2001).

Her argumenteres det altså med at det er administrativt enklere å støtte reiselivsnæringen gjennom mva-systemet enn å gjøre det direkte. Men er det grunnlag for å støtte denne næringen ut ifra konkurransehensyn med utlandet? Om dersom det er de distriktpolitiske hensynene som ligger til grunn, er ikke direkte støtte til distriktene gjennom overføringer til lokale myndigheter et bedre virkemiddel?

Eksport

Eksport kommer under nullsatsbestemmelsen i mva-loven på grunn av prinsippet om at avgiften skal kreves der varen omsettes. Å kreve mva for eksport kan medføre en

dobbelbeskatning som blant annet vil vri konkurransesituasjonen til fordel for hjemmeproduerte varer, fordi varer fra andre land får dobbel mva.

Kringkastningen og kino

Fra og med 2003 er kringkastningsavgiften inkludert i avgiftsobjektet med en redusert sats på 8 %. Myndighetene begrunnet dette bland annet med incentiv til egenproduksjon og konkurranseforholdet til andre tv-kanaler. Ved å gjøre denne omsetningen til en del av avgiftsobjektet ble problemene knyttet til egenproduksjon eliminert. Med full fradragsrett for inngående mva er det imidlertid vanskelig å se at dette bedrer konkurranseforholdet innad i sektoren. Alle andre tv-kanaler finansieres gjennom avgiftspliktig omsetning med en sats på 25 %. Derfor er det fortsatt uheldige konkurransevriddingen til resten av sektoren. Skatte-, avgifts- og tollvedtaket (2002-2003) viser til at en lav sats på ca 7 % vil være provenynøytral for kringkastningsavgiften. Dette betyr at NRK vil ha det samme konkurransefortrinn i forhold til resten sektoren som tidligere. Offentlig kringkastning er et politisk mål som gir grunnlag for offentlig støtte. Dette ivaretas i dag gjennom kringkastningsavgiften som vedtas av Stortinget. Det er derfor vanskelig å se hva en redusert sats tilfører, hvis en i tillegg tar hensyn til at ulike satser kompliserer mva-systemet både for myndighetene og for produsenten.

Kinosektoren ble avgiftspliktig med 8 % sats i 2005. At kinosektoren tidligere var unntatt fra avgiften gav opphav til flere uklarheter knyttet til praktiseringen av regelverket (Kulturmomsutvalget 2008: 7). En rekke aktører hadde både avgiftspliktig og ikke-avgiftspliktig omsetning, noe som gav vanskelige avgrensningsproblemer i forhold til fradragsretten. I tillegg ble det argumentert med at kino er en nær konkurrent med tv, og når kringkastningen ble avgiftspliktig med redusert sats to år tidligere gav det grunn til å innlemme kino i avgiftsobjektet med redusert sats av hensyn til konkurransenøytralitet.

Argumentene for å innlemme både kringkastningsavgiften og kino i mva-subjektet har god forankring i nest-beste-teoriens effektivitetskriterier. Det er imidlertid ikke klart hvorfor disse to områdene er subsidiert gjennom merverdiavgiften.

Kulturelle tjenester og idrett

Årsakene til at kulturtjenester ble holdt utenfor mva-loven etter reformen i 2001 er ikke entydige. Det ble blant annet lagt vekt på at denne sektoren er preget av høy grad av offentlig støtte og at avgiftsplikt ville resultere i større inngående mva enn utgående for mange aktører innen denne bransjen. Det vil gi skjult og kostnadsbetinget subsidiering av sektoren. Dette ville også kunne føre til ytterligere konkurransevridning mellom de institusjonene som mottar offentlig støtte og de som ikke gjør det. Når regjeringen med virkning fra 1. juli 2010 har utvidet mva-subjektet til også å gjelde enkelte områder innen kultur og idrett, så blir det bland annet vist til at de områdene som nå er blitt avgiftspliktig har delvis avgiftspliktig omsetning fra før, en utvidelse vil derfor føre til forenklinger for bransjen og for myndigheten. Men kun deler av kultursektoren er blitt avgiftspliktig, mens scenekunst som teater, konserter og lignende fortsatt er utenfor avgiftssubjektet.

Selv om den mest profesjonelle delen av idretten er blitt avgiftspliktig per 01.07.2010, er fortsatt store deler av idretten utenfor avgiftssubjektet. Finansdepartementet begrunner dette i at sektoren er preget av frivillig drift og derfor ikke er egnet for avgiftsplikt. Merverdiavgiftene er myntet på profesjonelle aktører, og avgiftsplikt for denne sektoren blir sett på som en for stor belastning for frivilligheten. En mer utfyllende drøfting av kultursegmentet kommer jeg tilbake til senere.

Offentlig tjenester

Ved innlemming av tjenester i merverdiavgiftsloven ble det gjort en rekke unntak for tjenester som produseres i offentlig regi. Årsaker til dette var blant annet at disse tjenestene ble omsatt uten vederlag, eller med forskjellige former for egenandeler. Ot.prp. nr. 2 (2000-2001) henviser til at store deler av helsesektoren er finansiert gjennom overføringer fra det offentlige. Og innenfor denne sektoren er det en rekke lovbestemmelser som påvirker prissettingen. Noen tjenester innen helsesektoren har for eksempel makspris og noen har små egenandeler. Dette kan blant annet føre til at inngående mva overgår utgående mva, eller at omsetning ikke oppstår slik den er definert i mva-loven. Et viktig prinsipp ved utformingen av skatter er å unngå at skattene fører til vridninger innen en sektor, slik at deler av en sektor får konkurransefortrinn på grunn av en skatt. Hensynet til dette gjør at alle tjenester definert som helsetjenester i loven er unntatt, enten produksjonen skjer i offentlig eller privat regi. En

avgift ville forsterke forskjellene i priser og forverre konkurransesituasjonen innen denne sektoren.

Lokshall (2000) viste i sin hovedoppgave til at New Zealand har inkludert offentlig sektor i avgiftssubjektet med stort hell. Og at et system hvor alle varer og tjenester er avgiftspliktig med en felles sats har gitt effektivitetsgevinster og økt proveny. Ifølge han er det liten grunn til å utelate offentlig sektor fra mva-subjektet og det å gjøre avgiftssubjektet bredest mulig har klare positive effektivitetsvirkninger.

Problemene knyttet til indirekte subsidiering som det vises til her, er ikke et spørsmål jeg har gått nærmere inn på. Jeg ser at det kan ligge klare utfordringer knyttet til dette. Men fordi dette problemet oppstår fordi slike sektorer er finansiert ved overføringer over statsbudsjettet, så mener jeg at det er mulig å korrigere for denne uheldige virkningen gjennom regulering av den offentlige støtten.

Finansielle tjenester

Finansielle tjenester er i dag unntatt fra mva-subjektet. Fra St. prp. 1 (2009-2010) Skatte-, avgifts- og tollvedtak, argumenteres det med at det å fastsette et egnet grunnlag for merverdi og avgiftsberegning, er en vanskelig øvelse når det kommer til finansielle tjenester. Videre er ikke finansielle tjenester som lånetjenester, betalingsformidling og forsikringstjenester avgiftspliktig i andre land, noen som er en vesentlig grunn til at slike tjenester ikke bør avgiftslegges.

At andre land har et system der man ikke innlemmer finansielle tjenester i mva-subjektet er ikke nødvendigvis et godt argument for å unnta finanstjenester. Selv om mange finansielle tjenester er globalisert i den forstand at man kan ta opp lån i utenlandske banker, og plassere sparepengene i utenlandske fond, er det fortsatt vanskelig å forestille seg at man søker forsikring i utlandet for hus, hytte eller annet. Lokalisering begrenser konkurransen med utlandet for eksempel ved at det ikke aktuelt å reise til Sverige for å ta ut penger i en minibank. I St.prp. 1 (2009-2010) viser de til at unntaket for finansielle tjenester er uheldig i forhold til de prinsippene mva-systemet er bygget på, nemlig at mva er en avgift som har som oppgave å generere inntekter til staten på effektiv måte derfor bør favne så bredt som mulig. De påpeker at omfanget av unntaket er uklart og at avgrensningsproblemer dermed oppstår. Systemet er uforutsigbart og fører til uheldig tilpasning.

Bør sektorer skattlegges dersom de konkurrerer med utlandet?

I offentlige utredninger er hensynet til konkurranse med utlandet et argument som ofte brukes ved innføringen av en redusert mva-sats, derfor er det interessant å se nærmere på om dette er et godt argument.

Hvordan bør for eksempel turistnæringen skattlegges dersom det tas utgangspunkt i at det er konkurranse mellom den og andre lands turistnæring. For å belyse dette spørsmålet har jeg utledet en enkel modell som ser på optimal tilpasning når et land har to produserende sektorer. Den ene produserer til innenlands forbruk, og den andre eksporterer goder. Jeg ser først på et tilfelle der den norske reiselivsnæringen er en prisfast kvantumstilpasser, som dermed ikke har makt til å påvirke prisene. Så undersøker jeg hva som skjer hvis den har mulighet til å ta en annen pris enn konkurrentene, for eksempel som et resultat av at produktene den tilbyr skiller seg fra det andre land tilbyr. Det er nærliggende å anta at den norske reiselivsnæringen i noen grad kan påvirke prisen på de varer og tjenester de tilbyr. Kan myndigheten da skattlegge goder i konkurranseutsatt sektor annerledes enn det de gjør i Sverige og Danmark?

I denne modellen definerer jeg eksport som de varer og tjenester som selges til utlandet, og de som selges til turister på besøk i Norge. Å skattlegge en vare som har substitutter i konsum slik reiselivsnæringen har vil vri konsumet bort fra dette godet. Imidlertid kan skattlegging av utenlandske konsumenter gi en velferdsforbedring for norske innbyggere – avhengig av hvor stor vridningen er. Norske konsumenter vil ikke bli påført den reduserte nytten en skatt på eksport medfører, så lenge de ikke konsumerer den samme varen. Deler av skattebyrden i samfunnet kan dermed "eksporteres" til turister. Isolert sett er dette positivt for norske innbyggere, men produsentene vil lide under redusert etterspørsel. Vektingen mellom tapet en slik skattlegging påfører gjennom redusert skattebase, og gevinsten inntekten fra turistene gir, er avgjørende for hvorvidt denne varen bør skattlegges.

Dersom en tenker seg en modell med en representativ konsument som har nytte over to goder, hvorav det ene er et gode produsert i skjermet sektor gode c , og det andre er et importert gode y , får vi følgende nyttefunksjon for konsumentene:

$$(27) \quad U = U(c, y)$$

Videre antar jeg at c produseres ved hjelp av en knapp ressurs V_c , for eksempel arbeidskraft som også brukes til produksjon av et gode som eksporteres x , V_x . Jeg forutsetter at det er handelsbalanse med utlandet, slik at verdien av importen som konsumenten har nytte av må være lik verdien av den varen som eksporteres. Da får vi følgende realøkonomiske beskrankninger i denne modellen:

$$(28) \quad c = c(V_c)$$

$$(29) \quad x = x(V_x)$$

$$(30) \quad p_x(x)x = p_y y \rightarrow y = \frac{p_x(x)}{p_y} x$$

$$(31) \quad \bar{V} = V_c + V_x$$

Her er p_x prisen på eksportgodet og dersom det er mulig for produsenten å ta en annen pris blir $p_x(x)$ en funksjon av mengden den tilbyr. p_y er prisen på det importerte godet, dermed kan nyttefunksjonen skrives på følgende måte:

$$(32) \quad U(V_x) = U\left(c(\bar{V} - V_x), \frac{p_x(x(V_x))}{p_y} x(V_x)\right)$$

Da blir problemet til en velmenende samfunnsplanlegger å maksimere nytten til denne representative konsumenten med hensyn på den knappe ressursen godet V_x . Dette gir følgende realøkonomiske løsning på dette problemet:

$$(33) \quad \frac{\partial U}{\partial V_x} = \frac{\partial U}{\partial c} \frac{\partial c}{\partial V_x} (-1) + \frac{\partial U}{\partial y} \left(\frac{p_x}{p_y} \frac{\partial x}{\partial V_x} + x \frac{p'_x x'}{p_y} \right) = 0$$

$$(34) \quad \frac{\frac{\partial U}{\partial c}}{\frac{\partial U}{\partial y}} = \frac{x' \frac{p_x}{p_y} (1 + \frac{p'_x x'}{p_x})}{c'}$$

Her viser likning (34) hva konsumentens marginale substitusjonsbrøk mellom gode produsert i skjermet sektor og det som importeres skal være i en markedslukevekt. Her svarer c' til $\frac{\partial c}{\partial V_x}$ og det samme gjelder for x' . Produsenten maksimerer sin profitt avhengig av prisen den møter i markedet og tar prisen den møter i markedet for gitt. Prisen på innsatsfaktoren er w . Da får vi følgende tilpasning fra produsentenes side.

$$(35) \quad p_c c' = w$$

$$(36) \quad \tilde{p}_x x' = w$$

\tilde{p}_x er prisen på verdensmarkedet, og er den prisen produsentene forholder seg til. Koblingen mellom verdensmarkedsprisen og prisen "turisten" møter dersom det pålegges en skatt er:

$$(37) \quad p_x = (1 + \tau_x) \tilde{p}_x$$

Da er $\tilde{p}_x = \frac{p_x}{(1+\tau_x)}$, og tilpasningen til produsentene kan skrives på følgende måte:

$$(38) \quad \frac{x'}{c'} = \frac{p_c}{\frac{p_x}{(1+\tau_x)}}$$

τ er skatteraten, og fotskriften forteller hvilket gode skatten gjelder for. Konsumentene maksimerer sin nytte slik at marginal substitusjonsbrøk er lik prisforholdet mellom de to godene de konsumerer:

$$(39) \quad \frac{U'_c}{U'_y} = \frac{p_c(1+\tau_c)}{p_y(1+\tau_y)}$$

Fra realløsningen ønsker man derfor følgende likheter:

$$(40) \quad \frac{U'_c}{U'_y} = \frac{p_c(1+\tau_c)}{p_y(1+\tau_y)} = \frac{x' \frac{p_x}{p_y} (1 + \frac{p'_x}{p_x})}{c'}$$

Ved å sette inn løsningen fra produsentens tilpasning får man:

$$(41) \quad \frac{p_c(1+\tau_c)}{p_y(1+\tau_y)} = \frac{p_c}{\frac{p_x}{(1+\tau_x)}} \frac{p_x}{p_y} (1 + \frac{p'_x}{p_x})$$

Ved å forkorte dette uttrykket, så er det mulig å si noe om hva skatten på eksportvaren bør være:

$$(42) \quad \frac{(1+\tau_c)}{(1+\tau_y)} \frac{1}{(1+\tau_x)} = 1 + \frac{p'_x}{p_x}$$

Jeg forutsetter at det er lik skattlegging mellom varer fra skjermet sektor og de som er importert slik det er i det norske merverdiavgiftssystemet. Dermed reduseres likningen ytterligere til:

$$(43) \quad \frac{1}{(1+\tau_x)} = 1 + \frac{p'_x}{p_x}$$

Dersom produsentene er prisfaste kvantumstilpassere, slik at p'_x er lik null, viser denne modellen at skatt på eksport bør være null. Dette er i tråd med dagens merverdiavgift, der eksport er fritatt fra mva. Men dersom produsenten kan påvirke prisen, for eksempel fordi varen de omsetter skiller seg fra andre varer, vil p'_x være negativ. Det medfører en positiv skatteraten i denne modellen. Derfor kan det være grunnlag for å skattlegge varer og tjenester turister konsumerer i Norge, og dermed eksportere deler av skattebyrden til turister. Skattlegging av varer og tjenester turister konsumerer i Norge vil i så fall medføre en velferdsforbedring for norske konsumenter. Hvor stor denne effekten er, avhenger av hvor elastisk etterspørselen etter norske turistgoder er. Dersom effekten på etterspørselen etter disse godene er mindre enn det man kan generere i ekstra inntekter til staten, kan man skattlegge turister ved hjelp av en høyere mva og bruke inntekten til å kompensere distriktene direkte gjennom overføringer. Dermed er det ikke nødvendigvis slik at distriktshensyn og konkurransesituasjonen med utlandet gir et godt grunnlag for redusert mva-sats for persontransport, hotellvirksomhet eller andre varer med ulik grad av monopolmakt. Skattlegging av denne typen varer kan i tillegg ha positive effekter.

Oppsummerende kommentarer

I dette kapittelet har jeg sett nærmere på hvilke argumenter som er blitt bruk ved differensiering av satsene for merverdiavgiften. Konkurranseshensyn og hensynet til å bedre effektiviteten i systemet er klare argumenter som i mine øyne grunner til å utvide mva-subjektet. Men det er ikke like klart at dette gir grunnlag for at disse sektorene skal ha differensierte satser. Eksterne virkninger kan gi grunnlag til forskjellig avgiftsbelastning, men dette kan løses ved hjelp av særavgifter heller enn ved differensierte satser i mva-systemet. Når det gjelder hensynet til frivillige organisasjoner og selvstendig næringsdrivende som driver i det små, mener jeg at det å heve grensen for når mva-plikten begynner å gjelde kan være en bedre løsning.

4 Effektivitetskriterier for skatt på varer og tjenester

Det er tre klare forhold som må betraktes ved utformingen av et effektivt merverdiavgiftssystem. I likning (19) og (26) så vi at en optimal skatt på goder er avhengig av hvorvidt etterspørselen etter godet er positivt eller negativt korrelert med arbeidstilbud. Dersom en finner en slik sammenheng må en ta hensyn til det direkte og indirekte døvektstapet forbundet med å innføre en skatt. Hvordan påvirker en endring i pris etterspørselen etter godet en endrer prisen på, og hvilken effekt har prisendringen på etterspørselen etter andre varer og tjenester? I dette avsnittet skal jeg se nærmere på disse tre effektene, hvor jeg starter med å se på hvorvidt de godene som i dag er subsidiert gjennom dagens merverdiavgift er positivt korrelert med arbeid. Deretter ser jeg på egenpriselastisiteten til enkelte av disse godene, for så å se nærmere på om kryseffektene mellom noen av godene med redusert sats.

4.1 Korrelasjon mellom etterspørsel og arbeidstilbud

Det empiriske arbeidet gjort på korrelasjonen mellom arbeidstilbud og etterspørselen etter goder er begrenset. I teksten under tar jeg utgangspunkt i Crawford, Keen og Smith (2008) fra Mirrlees review, og en finsk undersøkelse gjort av Pirttilä og Suoniemi (2010). Målet er å identifisere eventuelt samsvar mellom tallene i disse undersøkelsene og subsidiene i det norske mva-systemet. Selv om undersøkelsene er utført i andre land, som til dels har andre avgiftssatser enn Norge, mener jeg det er grunnlag for å sammenlikne tall funnet herfra. Jeg mener det er sannsynlig at det ikke er markant forskjell på koblingen mellom etterspørsel etter ulike goder og arbeidstilbud i land som demografisk sett er like.

Crawford et al. (2008) påpeker at effektivitetshensyn må legges til grunn ved utformingen av merverdiavgiften. Dette gjelder særlig når et samfunn i tillegg har andre instrumenter det kan omfordele ressurser med. Ut fra nest-beste løsningen jeg diskuterte i kapittel 2 vet vi at vareskatt kan redusere vridningene av en skatt på inntekt. Dersom det finnes en korrelasjon mellom etterspørselen etter en vare og arbeidstilbud bør skatten være høyest på de goder som er positivt korrelert med fritid. Videre bør man ha lav skatt på varer som er gjenstand for

egenproduksjon. Redusert sats på husholdningstjenester og håndverkere kan derfor bedre effektiviteten i skattesystemet fordi skattekiln mellom egen arbeidsverdi og verdien av å kjøpe arbeidstid i markedet blir mindre.

Gjennom å se på data fra engelske husholdninger over en tjueårsperiode avviser Crawford et al. (2008) at det er en korrelasjon mellom arbeidstilbud og etterspørselen av varer i konsumentens beslutninger. Og dermed avviser Svak separabilitet resultatet. I sine studier ser de nærmere på hvordan en marginal økning i arbeidstilbudet påvirker konsumandelene av en godegruppe. De har delt alt konsum i Storbritannia inn i 20 forskjellige kategorier. Deres estimer på komplementariteten mellom fritid og etterspørselen etter goder viser signifikante resultater i alle varegrupper. De fleste matvarer, energi til oppvarming av hjemmet, tobakk, barneklær og kollektivtransport er komplementære med fritid, og bør derfor skattlegges hardere ifølge nest-beste-teori. Alkohol, restaurantbesøk, bensin til bilen, og fritidsgoder er i følge denne undersøkelsen varer og tjenester som er komplementære med arbeid. De burde derfor subsidieres.

Pirttilä og Suoniemi (2010) bruker data hentet fra konsumentundersøkelser fra Finland og ser på forholdet mellom etterspørselen av ulike private goder for husholdningene og deres arbeidstilbud. Denne analysen tilsvarer den Crawford et al. (2008) gjør på forholdet mellom arbeidstilbud og etterspørsel etter varer og tjenester. Ved å ta for seg hele settet av konsumvarer husholdningene i Finland etterspør gjør de en regresjon med arbeidstimer som avhengig variabel og etterspørsel etter ulike goder som uavhengig variabel, og kontrollerer for inntekt for å finne et indirekte mål på evne. Tanken bak er at inntekten er et resultat av antall timer arbeid og timelønnen, slik at en slik regresjon gir koblingen mellom etterspørsel og evne. Dermed er det mulig å undersøke Atkinson-Stiglitz resultatet om svak separabilitet mellom arbeidstilbud og etterspørsel. Ved å holde inntekten konstant kan en se hvordan arbeidstilbud er korrelert med etterspørsel etter goder. Resultatene fra dette empiriske arbeidet viser en klar negativ korrelasjon mellom arbeidstilbud og etterspørselen etter kapitalinntekt og bolig. For et signifikansnivå på 5 % er det klar positiv korrelasjon mellom arbeidstid og etterspørselen etter hotell- og restauranttjenester. Pirttilä og Suoniemi finner ikke grunnlag for å ha lavere satser på mat slik mange land i Europa praktiserer. I likhet med Crawford et al. (2008) fastslår de at kultur, fritidsgoder og klær er negativt korrelert med arbeidstilbud, samt at alkohol og transport, med unntak av kollektivtransport, er positivt korrelert med arbeidstilbud.

Hvordan henger funnene til Crawford et al. (2008) og Pirttilä og Suoniemi (2010) sammen med differensieringen i det norske mva-systemet?

Det norske mva-systemet: Subsiderte goder: persontransport, kino, kulturgoder, hoteller, mat, kollektivtransport, finansielle goder.	Goder som kan subsidieres: Pirttilä: alkohol, transport (med unntak av kollektivtransport), hotell og restauranttjenester. Crawford: alkohol, restaurantbesøk, bensin og fritidsgoder.	Goder som bør skattlegges hardere: Pirttilä: kultur, fritidsgoder, klær, mat, kapitalinntekter, bolig og kollektivtransport. Crawford: mat, oppvarming av hus, tobakk, barneklær og offentlig transport.
--	---	---

Det er interessant å se at varer som i følge effektivitetshensyn burde vært skattlagt hardere er de samme varene Norge subsidierer i mva-systemet. Kulturgoder, mat, kollektivtransport og oppvarming av hus for Nord-Norge er eksempler. Videre ser vi at goder som i følge teorien *burde* subsidieres er hotellvirksomhet, restaurantbesøk, privattransport, og alkohol. Av disse har kun hotellvirksomhet redusert sats i dagens mva-system.

Selv om man her har funnet en sammenheng mellom arbeidstilbud og etterspørselen etter varer og tjenester er det viktig å påpeke at de positive effektene av å skattlegge disse godene annerledes må veies mot både det direkte og det indirekte effektivitetstapet dette medfører. I tillegg må det tas hensyn til hvilken administrativ byrde en differensiert sats har for myndighetene og for de næringsdrivende.

Korrelasjon med arbeidstilbud må i følge teorien være grunnlaget for å skattelegge noen varer og tjenester annerledes enn andre. Ut fra drøftingen over synes dette ikke å ligge til grunn for utformingen av det norske mva-systemet.

4.2 Direkte effekter

Hva slags størrelse er det på døvektstapene som kan forbindes med dagens reduserte satser på varer og tjenester i Norge? Vidar Christiansen har gjort beregninger på hvordan en kan måle

døvektstap av subsidier av varer og tjenester dersom man forutsetter konstant elastisitet for disse godene uavhengig av etterspørselsnivået. Jeg skal nå bruke denne formelen for å beregne effektivitetstapet ved noen av de differensierte satsene i dagens merverdiavgift. Ved å bruke en enkel fremstilling av en kompensert etterspørselsfunksjon skrevet som:

$$(44) \quad x = Ap^\varepsilon$$

hvor p er prisen, A er en parameter og ε er den kompenserte egenpriselastisiteten til godet, som er uendret langs etterspørselskurven, kan jeg beregne effektivitetstapet ved eksempelvis redusert sats på mat. For enkelthets skyld antar jeg at prisen før subsidiering er 1, slik at prisen med subsidie blir $p = 1 - s$. Jeg finner s på følgende måte $s = \frac{\text{reduksjonen i sats}}{\text{pris med normalsats}}$. For utvalgte reduserte satser i det norske mva-systemet får vi derfor følgende subsidier s .

$$\text{Næringsmidler:} \quad s = \frac{0,11}{1,25} = 0,088$$

$$\text{Bøker og tidsskrifter:} \quad s = \frac{0,25}{1,25} = 0,200$$

$$\text{Hoteller:} \quad s = \frac{0,17}{1,25} = 0,136$$

Jeg finner effektivitetstapet ved å gange endringen i pris ved innføringen av en subsidie, som i dette tilfellet er s , med endringen i etterspurt mengde på grunn av prisendringen. Døvektstapet kan dermed måles på følgende måte:

$$(45) \quad s \frac{dx}{dp} \frac{dp}{ds} ds$$

Ved å ta integralet av denne likningen fra null til s^* som representerer dagens subsidie, fastslår jeg det totale døvektstapet ved hjelp av denne likningen:

$$(46) \quad \int s \frac{dx}{dp} \frac{dp}{ds} ds$$

$$(47) \quad As^*(1-s^*)^\varepsilon + A \frac{1}{1+\varepsilon} (1-s^*)^{\varepsilon+1} - A \frac{1}{1+\varepsilon}$$

Ved å ta utgangspunkt i initialforbruket, slik at A forsvinner fra likningen kan jeg beregne prosentvis effektivitetstap. Fordi jeg finner det lettere å knytte Assarsson (2004) sine

beregninger på egenpriselasitet ε opp mot differensieringen i det norske mva-systemet, velger jeg å bruke disse i stedet for beregninger gjort av SSB.

$$\text{Næringsmidler: } 0,088 \times 0,912 + \frac{1}{1-0,36} \times 0,912^{0,64} - \frac{1}{1-0,36} = -0,00919$$

$$\text{Bøker og tidsskrifter: } 0,2 \times 0,8 + \frac{1}{1-1,547} \times 0,8^{-0,547} - \frac{1}{1-1,547} = -0,077$$

$$\text{Hoteller: } 0,136 \times 0,864 + \frac{1}{1-0,52} \times 0,864^{0,48} - \frac{1}{1-0,52} = -0,0236$$

Dette kan sees som prosentvis effektivitetstap av en endring i et subsidie. For næringsmidler er dette tallet lite, som forventet seg av et nødvendighetsgode. Tallene for de to andre kategoriene er imidlertid på henholdsvis 7 % og 2 %. En elastisk etterspørsel for bøker og tidsskrifter slik vi finner det hos Assarsson (2004) gir utslag i et døvektstap på 7 %. Dette kommer av at døvektstapet forbundet med å innføre en skatt på varer og tjenester er større jo mer elastisk etterspørselen etter et gode er. For et gode som mat, med uelastisk etterspørsel, gir derfor innføringen av et subsidie lite døvektstap. Dermed kan det argumenteres for at subsidiering av et slikt gode ikke er like farlig som for et gode hvis endring i pris gir store utslag i etterspørselen. Samtidig kan en snu problemstillingen og spørre: Dersom matvarer er negativt korrelert med arbeidstilbud, og vi vet at en høyere skatt gir liten effekt på etterspørselen, bør ikke dette godet skattlegges hardere fremfor å subsidieres?

4.3 Krysseffekter

I likning (19) fastslås det at optimalitetsbetingelsene for skatt på varer og tjenester også avhenger av hvordan innføringen av en skatt påvirker etterspørselen etter andre goder. Hindriks og Myles (2006, s. 445) viser at døvektstapet til en skatt øker eksponentielt med størrelsen på vridningen. I et mva-system med differensierte satser er det derfor interessant å undersøke hva krysseffektene mellom ulike goder med redusert sats er, fordi ytterligere vridninger vil ha større utslag i effektivitetstapet forbundet med en slik subsidie. Igjen benytter jeg beregninger gjort av Assarsson (2004). Jeg starter med å ta utgangspunkt i hvordan en økning i prisen på mat vil påvirke etterspørselen etter varer med redusert sats i tråd med eksemplene jeg benyttet i avsnittet over for å se på de direkte effektene.

Ved en økning i prisen på mat ser man at den kompenserte krysselastisiteten med hotellvirksomhet er på $-0,004$. For bøker og tidsskrifter ser man en effekt på $0,069$. Det er derfor liten korrelasjon mellom prisen på mat og etterspørselen etter hoteller, men effekten går i samme retning som for mat. Dette betyr at et subsidie på mat vil vri etterspørselen til hotell, noe som vil forverre effektivitetstapet ved en slik subsidie. For bøker er effekten det motsatte, og et subsidie på mat vil derfor redusere etterspørselen etter bøker og tidsskrifter. Eventuelle negative effekter av redusert pris på bøker relativt til andre varer og tjenester bedres ved å se på kryseffekten med to andre goder som i det norske mva-systemet har reduserte satser eller er utenfor avgiftsområdet; persontransport og kultur. Fastslås det at transport og kultur har negativ krysselastisitet vil en reduksjon i prisen på mat ha en ekstra negativ effekt gjennom økt etterspørsel etter disse to godene.

Dersom jeg tar utgangspunkt i en prisøkning på bøker, som har elastisk etterspørsel, og ser på kryseffektene for et slikt gode, finner jeg ut at kryseffektene for de aller fleste varer går i motsatt retning av den direkte effekten. Det er kun den direkte effekten som gir opphav til den negative vridningen her.

5 To subsidierte områder: Næringsmidler og kultur

I dette kapittelet ser jeg nærmere på to områder som i dag er subsidiert gjennom merverdiavgiften. Jeg drøfter treffsikkerheten i tiltaket og hvorvidt det finnes belegg for en slik støtte.

5.1 Næringsmidler

I 2001 ble merverdiavgiften på næringsmidler redusert fra normal sats til en egen redusert sats, som den gang var på 12 %. Dette førte til en tilsvarende reduksjon i prisen på matvarer. Argumentene for å innføre redusert sats var at dette var et godt fordelingsverktøy, og at redusert pris på mat ville redusere grensehandel. I årene som fulgte økte imidlertid matvareprisene mer enn konsumprisindeksen gjorde. Beregninger viste at ca 2/3 av avgiftsreduksjonen kom konsumentene til gode. I et forsøk på å gi konsumentene ytterligere reduserte matvarepriser ble satsen redusert til 11 % i 2005. Dette gav ikke utslag i lavere priser, tvert imot steg de i perioden som fulgte. Fordi reduserte satser ikke hadde ønsket effekt på prisen til konsumentene endret myndighetene strategi. Januar 2006 økte satsen til 13 % og januar 2007 økte den ytterligere til 14 % (St.prp. nr.1 (2005-2006): Skatte-, avgifts- og tollvedtak). Det ble argumentert med at denne økningen ikke ville slå fullt ut i prisen og i tillegg økte myndighetene minstefradraget på inntektskatten som et ledd i en bedre fordelingspolitikk.

I NOU (1993:8) analyseres virkningene av en redusert merverdiavgift for mat. For å drøfte dette bruker jeg resultater fra analysene foretatt i NOU (1993:8) om virkningene av reduserte mva-satser på mat. Videre bruker jeg empirien fra Crawford et al. (2008), Pirttilä og Suoniemi (2010) og Assarsson (2004), for å se på korrelasjon mellom arbeidstilbud og næringsmidler.

NOU (1993:8) undersøkte hvor effektiv en lavere sats på matvarer er som fordelingsverktøy. Her vises det til at selv om lavinntektsfamilier bruker en større relativ andel av sine inntekter på mat, øker utgiftene til mat med inntekt. NOUen analyserer fordelingseffektene av to ulike virkemidler for omfordeling, når man ser bort ifra effektivitetskravet i skatteutformingen. Redusert mva-sats på noen nødvendighetsvarer og kontantoverføring til alle husholdninger.

Resultatet viste at selv en lik kontantoverføring til alle husholdninger gir mer til de som har minst fra før enn det en redusert mva på mat og brensel gir. Grunnen er at forbruksutgifter øker med inntekt. I NOUen brukes videre en Gini-indeks til å måle hvordan et gitt fordelingsverktøy påvirker forskjellene i samfunnet, med fokus på lavinntektsfamilier. Resultatene viser at økt barnetrygd utligner forskjellene bedre enn redusert mva på mat.

Når redusert mva er et lite treffsikkert virkemiddel i omfordelingsspørsmål, bør hensynet til effektiviteten i skattesystemet komme i første rekke. Hvordan etterspørselen etter næringsmidler er korrelert med arbeidstilbud/fritid gir innsikt i hvorvidt det er mulig å forbedre effektiviteten i skattesystemet gjennom en subsidiering av mat.

I disse dager foretar Storbritannia en omfattende gjennomgang av sitt skattesystem. Crawford, Keen og Smith (2008) har bidratt med forskning på indirekte beskatning. De har estimert hvordan etterspørselen etter ulike varer og tjenester varierer med endring i arbeidstilbud. Deres resultater viser at den type næringsmidler som omfattes av redusert mva-sats i Norge er negativt korrelert med arbeidstilbud. Ut fra effektivitetshensyn burde disse varene derfor bli hardere skattlagt.

Pirttilä og Suoniemi (2010) har også gjort beregninger på korrelasjonen mellom arbeidstid og etterspørselen etter varer og tjenester. Resultatene fra denne undersøkelsen korresponderer med funnene til Crawford et al. (2008).

Assarsson (2004) undersøker kompenserte krysselastisiteter mellom ulike goder, der fritid er et av dem, og finner at vridningen mellom fritid og matvarer er 0,04. Det betyr at økt pris på mat har lite påvirkning på etterspørselen etter fritid. I tillegg er egenpriselastisitet for næringsmidler på -0,36. Det viser at mat har uelastisk etterspørsel, og at skatt i den ene eller andre retningen har gir lite vridninger i konsumentenes tilpasning. Derfor er ikke skatt opphav til de store effektivitetstapene.

Det er gjort lite empirisk arbeid på koblingen mellom arbeidstilbud og etterspørselen etter varer og tjenester, og det er mangel på norske tall. Gjennom å bruke en likning hentet fra Christiansen (1984) skal jeg nå ved hjelp av Assarssons kompenserte krysselastisitet og tall fra ulike norske kilder, vise hvordan man kan estimere krysselastisiteten mellom etterspørselen etter næringsmidler og arbeidstilbud, dersom denne effekten ikke kan måles direkte.

Likning som kan benyttes for å finne korrelasjonen mellom arbeidstilbud og etterspørselen etter et gode er:

$$(48) \quad \frac{\partial x_i}{\partial h} = \frac{\frac{\partial x_i}{\partial m}}{\frac{\partial h}{\partial m}} - m \frac{\partial x_i}{\partial y}$$

x_i er etterspørselen etter et gode, h er arbeidstiden, y er disponibel inntekt og m er marginallønn. Dersom $\frac{\partial x_i}{\partial m} > 0$, er varen komplementær med arbeid. Dette må være tilfelle for at forbruket av et gode skal øke med arbeid. Når en skriver om denne likningen, ved hjelp av noen sammenhenger forklart under så får man følgende likning for etterspørselselastisiteten mellom en vare og arbeidstilbud:

$$(49) \quad \frac{\partial x_i}{\partial h} \frac{h}{x_i} = \frac{m(\frac{\partial x_i}{\partial m})/x_i}{m(\frac{\partial h}{\partial m})/h} - \frac{y}{x_i} \frac{\partial x_i}{\partial y} \frac{mh}{y}$$

$m(\frac{\partial x_i}{\partial m})/x_i$ er den kompenserte krysselastisiteten mellom gode og fritid, et tall vi finner i arbeidet gjort av Assarsson (2004). Ved å forutsette at $\frac{mh}{y}$ er mulig å finne ved følgende sammenheng $\frac{mh}{y} = \frac{(1-T') wh}{(1-\bar{T}) wh} = \frac{(1-T')}{(1-\bar{T})}$ hvor w er lønnsraten, h er antall timer arbeidet, T' er marginals-katten for en gitt inntekt og \bar{T} er gjennomsnittskatten for samme inntektsnivå, kan en finne tall som kan brukes til å regne ut krysselastisiteten mellom arbeidstilbud og etterspørselen etter ett gode. Denne utregningen er gjort ved hjelp av tall hentet fra flere ulike kilder, og jeg har benyttet meg av svenske tall hentet fra Assarsson (2004). Det medfører at resultatene fra denne utregningen må betraktes som en illustrasjon på hvordan det er mulig å finne korrelasjonen mellom arbeidstilbud og etterspørsel. Likningen viser at krysselastisiteten mellom arbeidstilbud og et gode kan finnes når en vet inntektselastisiteten for godet, den kompenserte arbeidstilbudselastisiteten, krysselastisiteten mellom fritid og godet og progressiviteten i skattesystemet. Priselastisiteten for godet er funnet ved uttrykket $\frac{\partial x_i}{\partial y} \frac{y}{x_i}$, et tall jeg hentet fra utregninger gjort av Odd Erik Nygård for SSB. For matvarer er denne 0,30101. Den kompenserte arbeidstilbudselastisiteten $m(\frac{\partial h}{\partial m})/h$ har Aaberge et al. (1995) beregnet til å være 0,22 for menn og 1,31 for kvinner. $m(\frac{\partial x_i}{\partial m})/x_i$ er den kompenserte krysselastisiteten mellom næringsmidler og prisen på fritid, som Assarsson (2004) har beregnet til 0,005481. $\frac{mh}{y}$ kan som vist uttrykkes som $\frac{(1-T')}{(1-\bar{T})}$, tall på disse størrelsene som er marginal skatterate og

gjennomsnittlig skatterate finner jeg i Skatte-, avgifts- og tollvedtaket (2009- 2010). (Tabell 2.1). Gjennomsnittsinntekten per mnd i 2009 er på 35 200,- hvilket utgjør en årsinntekt på 422 400,-. Marginalskatten for de med gjennomsnittlig inntekt, når man regner med trygdeavgiften, men ikke inkluderer arbeidsgiveravgiften er på 35,8 %. Dersom man inkluderer normalsatsen for mva på 25 % for denne inntekten, og antar at all marginal økning i inntekt går til konsum, får man følgende marginalskatt for denne inntektsgruppen 48,64 %. For den høyeste marginalskatten som er 47,8 %, gir en marginalskatt inklusiv mva en sats på 58,24 %. Disse marginalskattene har jeg funnet på følgende måte:

$$(50) \quad \text{Marginalinntekte ink mva} = \frac{1-0,478}{1,25} = 0,4176$$

$$(51) \quad \text{Marginal skatt} = 1 - 0,4176 = 0,5824$$

Dermed har jeg funnet tall for å måle progressiviteten i skattesystemet for gjennomsnittsinntekten og for de med høyest inntekt i Norge. I tabell 5.1 i Skatte-, avgifts- og tollvedtaket (2009- 2010) finner vi at gjennomsnittlig skatt i disse inntektsgruppene er 39,04 % for gjennomsnittsinntekten, og 53,52 % for dem som tjener mest.

$$\text{Gjennomsnittsinntekt} \frac{(1-T')}{(1-\bar{T})} = \frac{(1-0,4864)}{(1-0,3904)} = 0,84$$

$$\text{Høyinntekt} \frac{(1-T')}{(1-\bar{T})} = \frac{(1-0,5824)}{(1-0,5352)} = 0,90$$

Dermed har jeg de tallene jeg trenger for å kunne regne på krysselastisiteten mellom arbeidstilbud og næringsmidler slik de har gjort i Crawford et al. (2008) og Pirttilä og Suoniemi (2010).

Gjennomsnittlig inntekt kvinner	$\frac{\partial x_i}{\partial h} \frac{h}{x_i} = \frac{0,005481}{1,31} - 0,301 \times 0,84 = -0,24865603$
Gjennomsnittlig inntekt menn	$\frac{\partial x_i}{\partial h} \frac{h}{x_i} = \frac{0,005481}{0,22} - 0,301 \times 0,84 = -0,22792636$
Høyinntekt kvinner	$\frac{\partial x_i}{\partial h} \frac{h}{x_i} = \frac{0,005481}{1,31} - 0,301 \times 0,90 = -0,26671603$
Høyinntekt menn	$\frac{\partial x_i}{\partial h} \frac{h}{x_i} = \frac{0,005481}{0,22} - 0,301 \times 0,90 = -0,24598636$

Denne negative korrelasjonen støtter funnene til Crawford et al. (2008) og Pirttilä og Suoniemi (2010) om at etterspørselen etter næringsmidler er negativt korrelert med arbeidstilbud og derfor burde skatlegges høyere ut ifra et nest-beste skatteøkonomisk ståsted.

Analysen over gir grunnlag for å påpeke at redusert sats på næringsmidler ikke er forankret i hvordan den påvirker arbeidstilbudet. Jeg har vist at redusert mva er et lite treffsikkert fordelingspolitisk verktøy.

5.2 Kultur

Store deler av kultursektoren er i større eller mindre grad finansiert gjennom offentlig støtte. I tillegg til direkte overføringer over statsbudsjettet er sektoren unntatt fra mva-subjektet, eller avgiftspliktig med en redusert sats. Kultur- og underholdningssegmentet spenner over et bredt spekter av tjenester, og forskjellene i organisering og omfang er store. Er det grunnlag for å støtte denne sektoren, og dersom det er det; hvilken rolle spiller merverdiavgiften i dette.

Van der Ploeg (2005) drøfter økonomiske argumenter for og imot støtte til kultursektoren i Europa. Han faller ned på at det finnes gode økonomiske grunner til å støtte denne sektoren, og fremhever tre klare argumenter. For det første bærer mange typer kultur preg av å være erfaringsgoder. Med det mener han at marginal nytte av mange kulturgoder øker jo mer man eksponeres for dem, og at det kreves kunnskap for fullt ut å kunne verdsette enkelte typer kultur. Evnen til å sette pris på et operastykke eller en klassisk konsert er større jo mer, og jo tidligere i livet, du er blitt eksponert for denne typen kultur. I følge Van der Ploeg er det derfor god grunn til å gjøre det som karakteriseres som høykultur tilgjengelig for

allmennheten. Man kan si at denne typen goder er meritgoder, og at offentlig innblanding er nødvendig for å forsikre at de blir produsert.

For det andre gir en rekke kulturelle goder positive eksterne virkninger i produksjon og konsum. Han viser at mange kulturgoder har betydelig verdi utover den marginale betalingsviljen i befolkningen. Det at Nidarosdomen eller Vigelandsparken finnes er en verdi i seg selv. De er goder knyttet til den norske folkearven og selv om man ikke oppsøker disse attraksjonen kan det at de eksisterer ha en nytte. I tillegg har enkelte typer kultur veldig lang levetid uten at det er gitt ved produksjonstidspunktet. Innenfor musikksegmentet kan for eksempel noen sanger komme og gå mens andre lever i generasjoner og blir en del av en felles sosial referanse. Felles sosiale referanser kan bidra til språkutvikling, som igjen styrker kommunikasjonen i befolkningen. Det er gjort studier som viser at et godt kulturtilbud bidrar til økt næringsliv, turisme og innovasjon, og i tillegg gir spillovereffekter innad i kultursektoren.

For det tredje har enkelte kulturgoder klar karakter av å være kollektive goder. På grunn av gratispassasjerproblemet forbundet med forsyningen av slike goder, blir offentlig forsyning eller støtte fra det offentlige nødvendig dersom denne typen goder skal kunne produseres. Et eksempel på et kulturgode som passer dette begrepet er det nye operabygget i Bjørvika. At jeg tar med familien min for å vandre på taket, eller ser på bygget fra avstand, hindrer ikke andre i å gjøre det samme.

Ny teknologi har gitt enkelte typer kulturgoder, som musikkfiler eller radiosendinger, karakter av kollektive goder. Når van der Ploeg (2005) mener en bør gjøre "høykulturen" mer tilgjengelig for offentligheten, gjennom for eksempel støtte til gratisforestillinger i parker eller poesi på trikken, sier han samtidig at dette gir disse godene preg av å være kollektive goder. Teknologien har også gitt enkelte kulturgoder betydelige konkurransefortrinn i forhold til andre deler av sektoren. Mens scenekunst bærer preg av å være arbeidsintensiv i produksjonen og derfor ikke har de samme mulighetene til å utnytte seg av ny teknologi, har musikkbransjen fått verktøy for å distribuere musikk mye billigere enn tidligere. Å sette opp et teaterstykke krever samme mengde arbeidskraft i dag som for hundre år siden, men sektoren som helhet nyter godt av teknologiske nyvinninger og etterspørselen etter kulturgodet øker. Dette kommer også den arbeidsintensive kulturen til gode gjennom økt etterspørsel. Etterspørselen etter det som blir karakterisert som "høykultur" som teater, opera og liknende øker med inntekt. Å støtte denne typen kultur gir mening ut ifra argumentene om

eksternaliteter og meritgoder, men kan være vanskelig å argumentere for ut ifra fordelingshensyn.

Et argument for subsidiering av sektoren som van der Ploeg er inne på, men mener at ikke holder helt stand, er at kultursektoren er preget av monopolistisk konkurranse. Som jeg har vært inne på tidligere, innebærer det at ulike goder innenfor en sektor bare delvis er substitutter, som gir monopolmakt for tilbyderne. Monopolistisk konkurranse karakteriseres ved fri etablering, null i profitt, og at prissettingen til en aktør i liten grad påvirker etterspørselen til andre innefor denne sektoren. Ved hjelp av et modellrammeverk introdusert av Dixit og Stiglitz (1977) og Spence (1976) skal jeg vise at monopolistisk konkurranse kan gi grunnlag for subsidiering av kulturgoder gjennom vareskatten.

I denne modellen forutsetter jeg en representativ konsument, som har nytte av to godetyper. Godetypen q_0 representerer en kurv bestående av alle andre goder enn dem i en monopolistisk sektor, q_i er godene i det monopolistiske markedet. Nytten til konsumenten kan da skrives slik:

$$(52) \quad U = U\left(q_0, \left(\sum_{i=1}^n q_i^\rho\right)^{\sigma/\rho}\right)$$

Det forutsettes at det konsumeres litt av alle goder og at det er konstant substitusjonselastisitet mellom de monopolistiske godene. $\rho < 1$ sikrer konkavitet i nyttefunksjonen og ved å sette q_0 som nummerer blir budsjettbetingelsen for konsumenten som følger:

$$(53) \quad q_0 + \sum_{i=1}^n (1+t)p_i q_i \leq I$$

Her er t en vareskatt som er lik for alle varer, og kan være positiv eller negativ. I er inntekten til konsumenten. Jeg forutsetter at subsidien eller skatten som kommer fra t enten blir overført tilbake eller inndratt fra konsumenten ved en lump-sum overføring/skatt. Ved å anta at tilbyderne av de differensierte godene har lik grad av markedspekt kan vi skrive Q som:

$$(54) \quad \sum_{i=1}^n q_i^\rho = Q = nq^\rho$$

Konsumenten maksimerer sin nytte med hensyn på det differensierte godet, gitt budsjettbetingelsen. Det gir følgende resultat:

$$(55) \quad \frac{\frac{\partial U}{\partial q_j}}{\frac{\partial U}{\partial q_0}} = \sigma Q^{\frac{\sigma}{\rho}-1} q_j^{\rho-1} = (1+t)p_j$$

Fordi q_0 er nummerer i denne modellen blir uttrykket under brøkstreken lik 1 på venstre side i likningen over. Ved å bruke forutsetningen i (54) får jeg:

$$(56) \quad \frac{\partial U}{\partial q_j} = \sigma n^{\frac{1}{\rho}-1} q_j^{\sigma-1} = (1+t)p_j$$

Hva er så optimalt antall tilbydere i en slik modell, og hvilken rolle spiller vareskatten i å oppnå optimalt antall n ? Jeg antar at konsumenten bruker $(1+t)pnq$ av budsjettet på de differensierte godene, at skatten eller subsidien blir ført tilbake til konsumenten med en lump-sum skatt/overføring, og at de resterende inntektene brukes på alle andre goder. Dermed kan jeg skrive den indirekte nyttefunksjonen til konsumenten slik:

$$(57) \quad U = I - pnq + (nq^\rho)^{\frac{\sigma}{\rho}}$$

Det gir følgende optimalitetsbetingelse når vi ser på en endring i n :

$$(58) \quad \frac{\partial U}{\partial n} = -pq + \frac{\sigma}{\rho} n^{\frac{\sigma}{\rho}-1} q^\sigma = 0$$

Produsenten tilpasser sin pris ved å maksimere profitten $\max_p[(p-c)q - f]$, hvor f er faste kostnader for produsentene. Da får vi følgende prissammenheng:

$$(59) \quad p = \frac{c}{\rho}$$

Og nullprofittbetingelsen gir oss et uttrykk for q :

$$(60) \quad q = \frac{f}{\frac{c}{\rho}-c} \rightarrow \frac{f\rho}{c(1-\rho)}$$

c er marginalkostaden av å produsere godet. ρ kan sees på som hvor stor monopolmakt hver produsent har, og f er faste kostnader. Ved å skrive om $\frac{\partial U}{\partial n}$, ved hjelp av (59) finner vi følgende:

$$(61) \quad \frac{q}{\rho} \left(\sigma n^{\frac{\sigma}{\rho}-1} q^{\sigma-1} - c \right) = 0$$

For at denne betingelsen skal holde må det som er inni parentesene over være lik null. Fra konsumentens optimering i (56) ser vi at uttrykket til venstre i parentesene er det samme som $(1+t)p$. Optimalitetsbetingelsen blir som følger:

$$(62) \quad \frac{q}{\rho} \left((1+t) \frac{c}{\rho} - c \right) = 0 \rightarrow \frac{1+t}{\rho} = 1$$

Dermed gir denne modellen følgende sammenheng mellom optimalt antall tilbydere og skatteraten. Fordi man har antatt at ρ er mindre enn en, viser likning (62) at t må være negativ. For å oppnå optimalt antall tilbydere av det differensierte godet n medfører det en negativ skatt altså en subsidiering av sektoren:

$$(63) \quad t = \rho - 1 < 0$$

Og jeg har vist at dette modellrammeverket illustrerer at en subsidiering av varer kan gi optimalt antall tilbydere når man har et marked med monopolistisk konkurranse. Hvor stor subsidien bør være kommer an på hvor stor monopolmakt produsentene har.

Dette er en enkel modell, og det er derfor viktig å ta hensyn til begrensningene i et slikt rammeverk. Innsikten som oppnås må veies mot svakhetene i forutsetningene som legges til grunn i modellen. Vi har gjennom denne type nyttefunksjon forutsatt at det kun er kultursektoren som har monopolistisk konkurranse. I virkeligheten er de aller fleste næringer i større eller mindre grad preget av monopolistisk konkurranse. Noen sektorer er imidlertid mer preget av stordriftsfordeler enn andre, og det er dette som danner grunnlaget for en subsidie. Ved å undersøke hvorvidt dette er tilfellet for kultursektoren kan jeg diskutere om denne sektoren bør subsidieres som en konsekvens. Er kultursektoren preget av synkende gjennomsnittskostnader i produksjon? Svaret er ja for mange typer kulturgoder. Å sette opp en teaterforestilling krever måneder med øving, bygging av kulisser, investering i kostymer o.s.v.. Når dette er på plass vil gjennomsnittskostnadene for en oppsetning synke jo lengre stykket går. På samme måte er byggingen av et nytt operahus en enorm investering, og det kan være vanskelig å få på plass et slikt bygg uten offentlig støtte. Jo flere forestillinger som blir satt opp i et slikt hus jo mindre blir gjennomsnittskostnadene. At en rekke kulturgoder er preget av fallende gjennomsnittskostnader er derfor et mulig påskudd for å subsidiere kulturen gjennom merverdiavgiften.

En større svakhet med denne modellen, er at jeg har forutsatt at det som utbetales i subsidier til den monopolistiske sektoren innkreves fra konsumentene ved en lump-sum skatt. Som jeg flere ganger har vist til i denne oppgaven, er imidlertid ikke lump-sum skatter mulige, og skattlegging av konsumenter skaper vridninger og døvektstap for samfunnet. Dermed må de effektivitetsforbedrende effektene en subsidiering av monopolistisk konkurranse markeder kan gi veies opp mot vridningen skattebelastningen medfører.

Forutsetningen om at alle varer er like substituerbare, og at alle konsumenter har like preferanser, er også en klar forenkling en bør være oppmerksom på når en skal tolke resultater fra en slik modell. Kultur er gjenstand for ulike preferanser, og verdsettes ulikt. For noen vil teater og kino overhodet ikke være substitutter, mens det for andre er det stor grad av substitusjon mellom disse. Hvor viktig denne svakheten er med tanke på budskapet i modellen er imidlertid uklart. Modellen sier at monopolistisk konkurranse kan gi for få tilbydere, og at antall tilbydere avhenger av graden av monopolmakt. Dersom sektoren defineres som et veid snitt av monopolmakten som er i sektoren er ikke forenklingen jeg har gjort nødvendigvis problematisk. Et mer interessant spørsmål er hvorvidt redusert merverdiavgift er den beste måten å støtte kultursektoren på?

Van der Ploeg (2005) mener det er grunn til å stille spørsmålstegn ved hvorvidt subsidiering av kultursektoren, slik redusert mva er, kommer konsumenten til gode. Etterspørselen etter kulturgoder er relativt uelastisk, og en subsidie vil like trolig komme produsenten til gode i form av økt profitt, som konsumenten i form av økt tilbud. På grunn av erfaringsgodekarakteristikken til kulturgoder så sier van der Ploeg at tiltak som øker tilgjengeligheten til kultur, enten ved fysisk å flytte kulturen ut i det allmenne rom der folk ferdes, eller ved å eksponere barn til ulike kulturuttrykk fra en tidlig alder, er bedre tiltak for å fremme kulturen. Og at sosiale eksterne virkningene som kulturgoder har og erfaringsgode karakteren gir grunn til å støtte innovasjon og nyetablering, for eksempel gjennom å gi oppstartstøtte og hjelp til finansiering gjennom låneordninger og liknende. Men han gir ikke støtte til en subsidie på alle kulturgoder og han argumenterer i linje med det jeg gjør for matmomsen. At personer med høy inntekt bruker mer penger på kultur og at kulturgoder har lav priselastisitet, slik at denne typen støtte er uheldig ut i fra fordelingshensyn og unødvendig for at kulturen skal overleve.

Hvordan begrunnes subsidiering av kulturen gjennom en redusert merverdiavgift i Norge?

Da det i 2001 ble innført generell mva på tjenester i Norge ble kultursektoren unntatt fra avgiftssubjektet. Sektoren krevde ikke utgående mva og hadde heller ikke fradrag for inngående mva. I NOU (1990:11) diskuterte Storvikutvalget utvidelse av avgiftssubjektet til også å inkludere tjenester. Utvalget viste til at kultursektoren er egnet for avgiftsplikt fordi den er rettet mot privat forbruk mot betaling. I 2008 kom det en offentlig utredning om kulturmomsen i Norge. Kulturmomsutvalget NOU (2008:7) sin innstilling var å inkludere hele kultursektoren i merverdiavgiften med en redusert sats. Argumentasjonen var knyttet til ønsket om et bredest mulig avgiftssubjekt, for å bedre effektiviteten i mva-systemet. Det ble vist til at de mange unntakene i mva-systemet har gitt et komplisert og lite forutsigbart system, som medfører betydelige administrasjonskostnader for myndighetene og aktørene i markedet. I tillegg har det å holde kultursektoren utenfor avgiftssubjektet ført til uheldige vridninger innen sektoren. Som konsekvens av merverdiavgiften har konkurransesituasjonen i sektoren fått uheldige utfall, som strider med klare mål i skattepolitikken. En rekke aktører innen sektoren har både avgiftsfri og avgiftspliktig omsetning innenfor samme organisasjon, og har dermed delvis fradragsrett for inngående mva. Grensen for hva som gir fradragsrett er vanskelig å definere, og kostnadene en slik organisering medfører ligger betydelig over det som gjelder for andre næringer. Aktørene som har hatt midler til det har kunnet rådføre seg med fagfolk, og har dermed dratt maksimal nytte av det differensierte systemet. Små aktører har verken hatt kunnskap eller kompetanse til å gjøre det samme, og har derfor fått forverrede konkurranseforhold. Unntaket har også ført til at merverdiavgiften på innsatsfaktorer i produksjonen blir en kostnad som påvirker produksjonssammensetningen. Det vil for eksempel lønne seg å drive egenproduksjon fremfor å kjøpe varer og tjenester i markedet. Fordi merverdiavgiften først og fremst skal skape inntekter for staten, mener Kulturmomsutvalget at avgiftsgrunnlaget burde være så bredt som mulig. Dette er helt i tråd med Storvikutvalgets konklusjon. Å innlemme kulturnæringen i mva-subjektet vil redusere avgrensningsproblemene i dagens system, og redusere administrasjonskostnadene. Dette var også konklusjonen til Skatteutvalget (NOU 2003: 9), som mente merverdisubjektet burde utvides til at flest mulig varer og tjenester er mva-pliktige. Flere offentlige utredninger har altså konkludert med at kulturen burde bli en del av avgiftssubjektet. Da Kulturmomsutvalget foreslo å pålegge sektoren en redusert sats, ble det argumentert med at dette var bedre enn at kulturen forble utenfor avgiftssubjektet, men at det på sikt er ønskelig med en normalsats på alle varer og tjenester.

Etter en rekke høringsrunder falt Regjeringen ned på å foreslå avgiftsplikt med 8 % på inngangspenger til museer og gallerier, samt fornøylesparker og opplevelsessentre, noe som medfører en mye mer begrenset reform på kulturområdet enn det som Kulturmomsutvalget foreslo, blant annet ved at unntaket for scenekunst ble foreslått videreført. På idrettsområdet ble det også lagt opp til en mer begrenset reform, ved at bare den mest profesjonelle delen av idretten blir omfattet av avgiftsutvidelsen. Idrettslag som i hovedsak er basert på frivillig innsats slipper avgiftsplikten. Fra St.prp. nr. 1 (Skatte, toll og avgift 2009/2010) argumenteres det med at det store innslaget av frivillighet i idretten gjør at denne sektoren ikke egner seg for avgiftsplikt. Regjeringen ønsket en større grad av skjerming av breddeidretten enn det utvalget la opp til og ville derfor ikke innlemme denne sektoren i avgiftsplikten. I tillegg vises det til at å pålegge kunstnere og artister som gjerne er organisert i små enkeltmannsforetak avgiftsplikt, er en for stor belastning og scenekunsten er derfor fortsatt unntatt fra avgiftsplikt.

Graden av frivillighet, samt det at kultursektoren er preget av mange små aktører er ikke dårlige grunner at mva-plikt ikke bør gjelde for alle. Men det betyr ikke dermed at vedtaket gjort 01.07.2010 om å gjøre deler av kultursektoren avgiftspliktig og deler av den ikke, optimalt. Kulturmomsutvalget argumenterte for at å øke grensen for når frivillige og allmenntilnyttige organisasjoner blir avgiftspliktig fra 140 000 som det er i dag, til 300 000 kunne fange opp de mange små frivillige organisasjonene. Dermed lurte jeg på om det ikke hadde vært bedre å heve grensen for når vanlig næringsdrivende blir avgiftspliktig heller enn å operere med mange ulike satser for å tilgodese de små. Problematikken som blir skissert rundt det å påføre avgiftsplikt for små aktører kan etter min mening bedre løses gjennom å øke innslagspunktet for når man blir avgiftspliktig heller enn å holde store deler av kultursektoren utenfor.

Det er nærliggende å anta at det å dele kultursegmentet slik som ble resultatet av den siste endring i avgiftssubjektet, har gjort lite for å rette opp i mange av de problemene som var knyttet til at kultursektoren var unntatt fra avgiftsplikt. Sannsynligheten for at avgrensningsproblemer fortsatt er til stede og at konkurransesituasjonen ikke er bedret ser jeg på som stor. For å illustrere et uheldig resultat ved å holde scenekunsten utenfor avgiftssubjektet viser jeg under til egen erfaring om hvordan mange konsertscener tilpasser sin virksomhet på grunn av merverdiavgiften. Når tyngden av argumentene for å innlemme kultursektoren i avgiftssubjektet ligger i effektivitetsbedringer i systemet, så er det grunn til å stille spørsmål om ytterligere segmentering av kultursektoren var riktig vei å gå.

Case: Konsertsceners tilpasning til dagens merverdiavgift.

Fra administrativt arbeid i ulike kulturbedrifter har jeg sett hvordan organisasjoner i denne sektoren tilpasser sin virksomhet for å dra mest mulig nytte av dagens mva-system. Beskrivelsen av denne tilpasningen er ment som en illustrasjon på hvilke administrative kostnader som oppstår på grunn av at organisasjoner har omsetning som er avgiftspliktig og omsetning unntatt fra avgiftsplikt. Typisk for en konsertscene er at den har en avgiftsfri omsetning, nemlig salg av billetter til konserter og andre kulturarrangementer, og en avgiftspliktig omsetning forbundet med servering. Det er derfor vanlig å organisere bedrifter i denne sektoren inn i to aksjeselskap. Dette gjøres for å kunne legge all avgiftspliktig omsetning og alle kostnader som inkludert mva inn i det avgiftspliktige selskapet og all avgiftsfri omsetning inn i et annet selskap. På denne måten så drar man full nytte av dagens regelverk, og får en tilpasning som likner mer på det vi kjenner fra nullsats-bestemmelsen. Argumentasjonen for å gjøre denne tilpasningen er at det selskapet som er avgiftspliktig defineres som et driftsselskap som tilbyr alle rammene rundt et kulturtilbud, bortsett fra innholdet, og derfor kan ta alle kostnadene med påløpt avgift. Dermed blir selskapet som er avgiftsfri kun innholdsleverandør, og kan ta alle kostnader til honorar og liknende, som ikke inkluderer en merverdiavgift. Dette er til min kunnskap innenfor rammene av loven men, problemet er at den påfører organisasjonene en betydelig administrativ merkostnad. Denne tilpasningen gir behov for å føre to ulike regnskaper, og holde disse adskilte, med det dobbeltarbeidet dette medfører. Det trengs å utarbeides to styrerapporter minst fire ganger i året og i tillegg trengs det to revisjonsberetninger. Dette er kostnader som ikke ville vært tilstede dersom ikke skattesystemet gav insentiver til denne tilpasningen. Dermed må denne typen tilpasning sies å innebære et betydelig døvektstap for samfunnet. Ressursene brukt på å drive en organisasjon som to er dermed en uheldig vridningseffekt av dagens unntak for scenekultur. I tillegg til dette så skaper det uheldige konkurransevridninger innad i sektoren ved at små scener som ikke har samme midler til administrasjon eller kompetanse til å drar nytte av denne tilpasningen fordi fordelene ikke er store nok.

6 Administrative kostnader

Gode argumenter til å ha et merverdiavgiftssystem med differensierte satser, må vektes mot hvor store administrative byrder et differensiert mva-system medfører. Det er ingen tvil om at merverdiavgiften medfører administrative kostnader, både for offentlige myndigheter og private bedrifter. Alle typer skatter medfører administrative kostnader. Dokumentering av grunnlaget for en skatt, innbetaling av denne og rapportering til myndigheten krever ressurser fra bedrifter. Myndighetene på sin side har kostnader til å administrere lovbestemmelse og å kontrollere at den skatten som blir innbetalt er i tråd med loven. Spørsmålet jeg ser nærmere på, er hvorvidt differensierte satser påvirker størrelsen på de administrative kostnadene.

En undersøkelse gjort av Rambøll (2004a) på vegne av Nærings- og Handelsdepartementet spør hva som er den administrative belastningen for næringsdrivende ved å håndheve de forpliktelsene som ligger i mva-loven. Ved hjelp av omfattende intervjuer av ulike bedrifter kalkuleres hva dokumentasjon, rapportering og innbetaling som påkreves dem i mva-loven koster. I tillegg har de undersøkt hvor mye ressurser som går med til å bistå myndighetene med etterkontroll. Studien viser at de administrative kostnadene for bedrifter er relativt konstante uanhengig av bedriftens størrelse. Dersom virksomheter har delt virksomhet, altså noe pliktig omsetning og noe som faller utenfor mva-subjektet, så øker imidlertid kostnadene ekspansivt. Virksomheter som i tillegg har omsetning med forskjellige satser har ytterligere kostnader knyttet til merverdiavgiften.

NOU (1993: 8) fastslår at differensierte satser medfører et komplisert mva-systemet. Dette gir en betydelig administrativ byrde for både privat næringsliv og myndighetene. Et differensiert mva-system fører til tvister mellom myndighetene og private næringsdrivende, knyttet til vanskelige avgrensninger. I tillegg medfører differensierte satser betydelige påvirkningskostnader for samfunnet, fordi ulike interessegrupper vil ha insentiver til å lobbe for reduserte satser. For å håndtere dette kreves store administrative ressurser.

Von der Fehr (2006) mener at administrative kostnader forbundet med at omsetningen er underlagt forskjellige regler, for eksempel at deler av omsetningen er avgiftspliktig og andre deler ikke er det, gir betydelig høyere administrative kostnader for næringslivet. Ca fire ganger så høy som den beregnede kostnaden av mva for næringslivet. Han viser videre til at

Danmark som er det eneste landet i Europa med kun en sats på 25 %, er det landet med minst administrative kostnader forbundet med merverdiavgiften.

I SOU (2005:57) drøftes den administrative byrder som oppstår når merverdiavgiftssystemet har differensierte satser. Jo vagere grensedragninger mellom goder med ulike satser jo mer krevende er kontroll, og jo flere tilfeller av ressurskrevende rettsgang oppstår. Kultur- og idrettssektoren trekkes frem som et område med spesielt vanskelige. De vanskelige grensedragningene mellom ulike goder innen en sektor øker risikoen for at merverdiavgiften påvirker konkurransesituasjonen innen en næring. Tall fra rettsvesenet i Sverige viser også at en betydelig del av sakene som er behandlet på merverdiavgiftsområdet gjelder spørsmål om grensedragningene til reduserte satser og unntaksbestemmelsene. SOU (2005:57) har kvantifisert antall saker som omhandler mva behandlet av offentlige organer. En betydelig andel av disse er knyttet til differensierte satser. Et system med differensierte satser gir rom for påvirkningsaktivitet fordi ulike interessegrupper kan få betydelige fordeler av redusert sats eller unntak for sin sektor. En uniform sats på mva ville fjerne denne kostnaden og gi betydelige besparelser for samfunnet på dette området. Når man ser på hvilke krav fra det offentlige næringslivet bruker mye tid på å håndtere, så vises det til at håndtering av ulike satser i fakturaarbeid er en betydelig kostnadspost sammen med håndtering av fradragsretten for blandede virksomheter. Blandede virksomheter bruker også mer tid på innrapportering og betaling enn de med kun en sats. En konklusjon fra denne SOUen er at det kreves betydelige ressurser for å kunne følge opp kompliserte regler knyttet til differensierte satser i mva-systemet, både for myndigheten og næringslivet. En rekke grupper i samfunnet legger ned betydelig antall timer arbeid på grunn av differensierte satser.

Fra NOU (2008:7) hevder kulturmomsutvalget at en innlemming av kultur og idrettsområdet i merverdiavgiftsobjektet med redusert sats vil ha en betydelig administrativ fordel. Det vil gi mindre konkurransevridninger innad i sektoren, og mellom liknende goder, og fjerne administrasjonsbelastningen forbundet med blandet virksomhet.

Michael Keen (2007) har sett nærmere på om merverdiavgiften gjør en for god jobb i å generere inntekter til staten. Er merverdiavgiften et mer effektivt skatteverktøy enn andre typer skatt? Dersom mva er et mer effektivt skatteverktøy, så vil land som har et mva-system, generere mer inntekter til staten, alt annet likt, enn land som ikke bruker mva. En studie gjort av Keen og Lockwood (2006), med tall hentet fra tretti OECD land, tyder på at det er sannhet i dette argumentet og at mva gjør en bedre jobb i å generere inntekter til staten. Dermed vet vi

at merverdiavgiften er et effektivt verktøy til å generere inntekter for staten. Det jeg har ønsket å se nærmere på i denne oppgaven, er hvorvidt mva-systemet kan bedres ytterligere?

Robert Chote, direktør for IFS (Institute for Fiscal Studies)⁴, sier følgende om de funnene som Crawford, Keen og Smith fant i deres studie av merverdiavgiftens rolle i det Britiske skattesystemet:

“VAT is widely recognized as one of the most efficient taxes in the policymaker’s armoury. But these contributions to the Mirrlees Review suggest that there are real improvements to be made, both through domestic reform and efforts to change EU rules. The authors make a powerful case on efficiency, fairness and practical grounds for moving to a uniform rate of VAT, rather than the complex mix of full, zero and reduced rates and exemptions we have at the moment. The main obstacle to such a reform appears to be a lack of political leadership, which is perhaps understandable when the public focus on individual elements of the tax system rather than on the whole.

En bred mva-plikt vil gi færre avgrensningsproblemer og det vil gi mindre tilgang til uheldige tilpasninger. En uniform sats for merverdiavgiften som gjelder for alle varer og tjenester vil fjerne avgrensningsproblemer og vridning i produsenters tilpasning.

⁴ http://www.ifs.org.uk/mirrleesreview/press_docs/indirect_pr.pdf

Konklusjon

I denne oppgaven har jeg sett på hva som er gode argumenter for å ha ulik skatt på varer og tjenester. Fra beskrivelsen av det norske mva-systemet har jeg sett at merverdiavgiften i dag brukes til å oppnå andre mål enn inntektsmålet i skattepolitikken. Den økonomiske teorien jeg så nærmere på i kapittel 2 sier at dersom man kan omfordele ressurser ved hjelp av en inntektskatt, så bør skatt på varer og tjenester ha som funksjon å generere inntekter til staten på en mest mulig effektiv måte. Å skattlegge varer og tjenester forskjellig kan dermed begrunnes ut i fra effektivitetshensyn, dersom dette reduserer vridningene fra progressiv skatt på inntekt. Andre økonomiske grunner til å skattlegge varer og tjenester forskjellig er ulike former for markedsvikt. Eksterne virkninger er det mest tydelige eksemplet, men også monopolistisk konkurranse, meritgoder, kollektive goder og stordriftsfordeler kan gi grunnlag for ulike skatter.

Jeg har sett nærmere på argumentasjonen bak bruken av differensierte satser i det norske mva-systemet, og drøftet hvorvidt disse er godt begrunnet. På bakgrunn av empiriske funn på korrelasjonen mellom arbeidstilbud og etterspørsel kan jeg ikke finne at det ligger effektivitetsforbedringer i bruken av differensierte satser. I tillegg har jeg sett nærmere på to sektorer som i dag er subsidiert gjennom merverdiavgiften. Her finner jeg at argumentene som ligger til grunn for subsidiering av disse sektorene ikke er tungtveiende nok til å forsvare dagens system.

Etter å ha sett på hvilke administrative kostnader som er forbundet med et mva-system med differensierte satser, mener jeg at en bredest mulig avgiftsplikt med en uniform sats er det optimale. Merverdiavgiften er et effektivt virkemiddel til å finansiere velferdsstaten, skattens funksjon bør derfor være å gjøre nettopp det. Å bruke merverdiavgiften til å oppnå andre mål, som omfordeling, er et lite treffsikkert virkemiddel. Norge har en rekke andre verktøy for å oppnå mål om rettferdig fordeling, og kan dermed tillate seg å rendyrke merverdiavgiften til det den er god til – effektivt å generere inntekter til staten.

Litteraturliste

Aaberge, R, Dagsvik, J.K. and Strøm, S. (1995): Labor supply responses and welfare effects of tax reforms, *The Scandinavian Journal of Economics* 97, No. 4, 635-659.

Assarsson, B. (2004): Consumer demand and labor supply in Sweden 1980-2003. Supplement til Mervärdesskattesatsutredningen (SOU 2005:57).

Atkinson, A.B. and Stiglitz, J.E. (1976): The design of tax structure: Direct versus indirect taxation. *Journal of Public Economics* 6, No. 1-2, 55-75.

Chote, R. (2008): Simplify VAT to cut costs, raise revenue and help the poor, says study prepared for the Mirrlees Review.

http://www.ifs.org.uk/mirrleesreview/press_docs/indirect_pr.pdf (31. juli 2008).

Christiansen, V. (1984): Which commodity taxes should supplement the income tax? *Journal of Public Economics*, 24, No. 2, 195-220.

Christiansen, V. (2009): The choice between uniform and differentiated commodity taxation. *Yearbook for Nordic Tax Research*, 141-151.

Crawford, I., Keen, M. and Smith, S. (2008): Value Added Tax and Excises, *The Mirrlees Review*, 276-423.

Diamond, P.A. and Mirrlees, J.A. (1971): Optimal Taxation and Public Production I: Production Efficiency. *The American Economic Review* 61, No. 1, 8-27.

Dixit, A. K. and Stiglitz, J. E. (1977): Monopolistic Competition and Optimum Product Diversity. *The American Economic Review* 67, No. 3, 297-308.

Edwards, J., Keen, M. and Tuomala, M. (1994): Income Tax, Commodity Taxes and Public Good Provision: A Brief Guide. *FinanzArchiv* 51, 472-487.

von der Fehr, N. H. M. (2006): Administrative kostnader. *Om næringslivets administrative kostnader ved å etterleve offentlige informasjonskrav*. Oslo. (Nærings- og handelsdepartementet).

Hindriks, J. and Myles, G. D. (2006): *Intermediate Public Economics*. Cambridge, Mass. MIT Press.

Keen, M. (2007): VAT attacks! *International Tax and Public Finance* 14, No. 4, 365-381.

Keen, M. and Lockwood, B. (2006): Is the VAT a Money Machine? *National Tax Journal* 59, No. 4, 905-928

Lipsey, R. G. and Lancaster, K. (1956-1957): The general theory of second best. *The Review of Economic Studies* 24, No. 1, 11-32.

Lokshall, R. (2000): Merverdiavgiften og vridninger i produksjonstilpasningen, "Goods and Services Tax" (GST) i New-Zealand. Hovedfagsoppgave, Økonomisk institutt, UiO.

Lov av 19. juni 2009 nr 58 om merverdiavgift (Merverdiavgiftsloven) med endringer, sist ved lov av 25. juni 2010 nr 44 (i kraft 1. juli 2010).

Merverdiavgiftshåndboken (6. utg.) (2010). Oslo. Gyldendal (Skatteetaten).

Mirrlees, J.A. (1976): Optimal Tax Theory, A synthesis. *Journal of Public Economics* 6, No 4, 327-358.

Mirrlees, J.A. (1971): An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation. *The Review of Economic Studies* 38, No. 2, 175-208.

NOU 1990:11: Storkomiteen: Generell merverdiavgift på omsetning av tjenester. (Finansdepartementet).

NOU 1993:8: Bør merverdiavgiften differensieres? (Finansdepartementet).

NOU 2003:9: Skatteutvalget: Forslag til endringer i skattesystemet. (Finansdepartementet).

NOU 2008:7: Kulturmomsutvalget: Utvidelse av merverdiavgiftsgrunnlaget på kultur og idrettsområdet. (Finansdepartementet).

Ot.prp. nr. 2 (2000-2001): Om lov om endringer i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift. (Finansdepartementet).

Ot.prp. nr. 76 (2008-2009): Om lov om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven).
(Finansdepartementet).

Pirttilä, J. and Suoniemi, I. (2010): Public provision, commodity demand and hours of work: An empirical analysis. *CESifo Working Paper Series 3000, CESifo Group Munich*.

Pirttilä, J. and Tuomala, M. (1997): Income Tax, Commodity Tax and Environmental Policy. *International Tax and Public Finance 4, No 3, 379-393*.

van der Ploeg, F.(2005): The making of cultural policy: A european perspective. *CESifo Working Paper No. 1524*

Rambøll (2004): Kartlegging av administrative kostnader. Merverdiavgiftsregelverket.
(Nærings- og handelsdepartementet).

SKD 6/10, 25. juni 2010: Utvidet avgiftsplikt på kultur- og idrettsområdet.
(Skattedirektoratet).

SOU 2005:57: Enhetlig eller differentierad mervärdesskatt? Mervärdesskattesatsutredningen.
(Finansdepartementet).

Spence, A. M.(1976): Product Selection, Fixed Costs, and Monopolistic Competition. *The Review of Economic Studies 43, No. 2, 217-235*.

St.prp. nr. 1 (2001-2002): Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

St.prp. nr. 1 (2002-2003): Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

St.prp. nr. 1 (2003-2004): Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

St.prp. nr. 1 (2004-2005): Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

St.prp. nr. 1 (2005-2006): Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

St.prp. nr. 1 (2006-2007): Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

St.prp. nr. 1 (2007-2008): Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

St.prp. nr. 1 (2008-2009): Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

St.prp. nr. 1 (2009-2010): Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

Strøm, S. og Vislie, J. (2007): Effektivitet, fordeling og økonomisk politikk.
Universitetsforlaget, Oslo.